

GAMMA di Savina Bonnin

MANUALE FISCALE

per

INSEGNANTI SHIATSU

e di

DISCIPLINE BIONATURALI

**BIODANZA – BIODINAMICA CRANIOSACRALE – KINESIOLOGIA - NATUROPATIA
PRANOPRATICA – REIKI – RIFLESSOLOGIA – SHIATSU – TECNICHE MANUALI
TRADITIONAL THAI – TUINA – YOGA TRADIZIONALE**

GAMMA di Savina Bonnin – Via Pasquale Paoli 52 - 10134 TORINO – Telefono e Fax 011 3190702
e-mail: savina.bonnin@tiscali.it

A cura di Renzo Chiampo

INDICE

Modalità di consultazione del Manuale	pag. 2
Copyright	pag. 2
Prefazione	pag. 3
Chi è l'insegnante di discipline bionaturali	pag. 4
La posizione giuridica dell'insegnante DBN	pag. 5
La posizione fiscale dell'insegnante DBN	pag. 6
I titoli necessari per effettuare insegnamento shiatsu e dbn	pag. 7
Modalità di svolgimento dell'attività	pag. 9
L'agibilità dei locali	pag. 10
Inquadramento fiscale dell'insegnante DBN	pag. 11
Regime dei contribuenti minimi	pag. 12
Regime forfetario agevolato	pag. 13
Regime ordinario	pag. 17
Lavoro autonomo occasionale	pag. 18
Lavoro accessorio	pag. 19
Prestazioni gratuite	pag. 20
Lavoro in nero	pag. 20
Il lavoro a progetto	pag. 21
Raffronto degli adempimenti per singolo regime	pag. 22
Contemporaneità lavoro dipendente e lavoro autonomo	pag. 23
Contemporaneità attività professionale e artigiana	pag. 24
Il momento impositivo ai fini IVA e II.DD.	pag. 25
La fatturazione dell'insegnante shiatsu	pag. 26
Fatturazione – quesiti e risposte	pag. 30
Esempi di fatture	pag. 31
La marca da bollo	pag. 34
I costi deducibili dell'insegnante DBN	pag. 37
Spese per partecipazione a corsi e seminari	pag. 40
Il rimborso spese	pag. 41
Gli studi di settore applicati all'insegnante shiatsu	pag. 45
Insegnamento shiatsu: attività professionale o occasionale	pag. 45
Attività contemporanea di insegnante ed operatore	pag. 46
Ritenute sui redditi di lavoro autonomo	pag. 47
La ritenuta d'acconto – casistica	pag. 49
Sanzioni fiscali	pag. 52
Il ravvedimento operoso	pag. 53
I.N.P.S. – gestione separata	pag. 54
Associazioni – Compensi agli associati	pag. 56
Le associazioni sportive dilettantistiche	pag. 57
Operatori e Insegnanti DBN e A.S.D.	pag. 60
Insegnanti DBN ed associazioni non riconosciute	pag. 62
Insegnante o scuola di discipline olistiche	pag. 64
Adempimenti legge 4/2013	pag. 65

Operazioni con l'estero	pag. 67
Prestazioni effettuate in Italia da residente	pag. 68
Fatture intracomunitarie ed extracomunitarie	pag. 71
Il VIES	pag. 74
Il modello INTRASTAT	pag. 75
Acquisto di beni e servizi da un Paese U.E.	pag. 76
Prestazioni dell'insegnante DBN all'estero	pag. 77
Libera circolazione dei professionisti nella U.E.	pag. 78
Prestazioni svolte all'estero da italiano	pag. 79
Prestazioni svolte in Italia da non residente	pag. 82
Assoggettamento all'IRPEF di prestazioni estere	pag. 84
Convenzioni per evitare la doppia imposizione fiscale	pag. 85
Legge 14 gennaio 2013	pag. 86

Nell'indice sono evidenziati in giallo i capitoli di nuova istituzione o contenenti modifiche sostanziali rispetto alla versione 2016-01.

Nel testo sono evidenziate in giallo le variazioni intervenute rispetto alla versione 2016-01.

MODALITA' DI CONSULTAZIONE DEL MANUALE

Del presente manuale devono essere letti con attenzione l'indice e le pagine da 4 a 11.

Gli altri capitoli devono essere consultati nel caso di specifico interesse.

Abbiamo altresì realizzato un "Indice Riassuntivo" che riteniamo possa costituire un valido supporto per la consultazione del Manuale. Sugeriamo di dare una veloce lettura ai vari argomenti, al fine di individuare norme delle quali non si è a conoscenza, o per i quali occorra una conoscenza più approfondita.

COPYRIGHT

Il MANUALE FISCALE per INSEGNANTI SHIATSU e di D.B.N. è pubblicabile liberamente nella versione originale integrale a seguito di specifica richiesta e conseguente autorizzazione dell'autore.

Il MANUALE FISCALE per INSEGNANTI SHIATSU e di D.B.N. è pubblicabile liberamente nella versione integrale, apportando le modifiche necessarie per l'adattamento alle esigenze di una determinata attività D.B.N., a seguito di specifica richiesta allegando il testo delle modifiche apportate, e conseguente autorizzazione dell'autore.

I singoli capitoli possono essere pubblicati, integralmente o con modifiche, alle condizioni sopra espresse.

Nel rispetto del diritto di citazione dell'autore, di cui all'art. 70 della legge 22 aprile 1941 e al D.Lgs. 68/2003.

Redatto ad integrazione del Manuale per operatori il Manuale Fiscale per Insegnanti Shiatsu e DBN affronta gli argomenti per la realtà specifica dell'insegnante. Pertanto tutte le informazioni di base devono essere reperite nel Manuale Operatori.

Abbiamo cercato di realizzare un'opera organica, che possa offrire una panoramica la più completa possibile, atta a soddisfare ed a fornire un orientamento sicuro per gli operatori del settore, aggiornandola alle disposizioni della legge di stabilità per il 2017.

Il Manuale Insegnanti è stato editato in origine quale "Manuale Fiscale per Operatori Shiatsu". Nel prosieguo è stato implementato con l'inserimento di normative valide e specifiche per le altre discipline olistiche. Oggi è valido sotto l'aspetto fiscale e giuridico per tutte le Discipline Bio-Naturali.

Oltre che per gli insegnanti shiatsu, il manuale è valido per tutte le discipline olistiche, quindi per tutti gli insegnanti del settore del benessere fisico.

Si ringrazia quanti hanno collaborato e vorranno collaborare, segnalando inesattezze, carenze, omissioni, frasi di non facile interpretazione.

Siamo dispostissimi e lieti di aprire contraddittori sulle questioni che possono apparire controverse, nonché su temi di generale interesse non affrontati nel presente manuale.

GAMMA di Savina Bonnin

10034 TORINO – via Pasquale Paoli 52

Tel./Fax 011 3190702 – savina.bonnin@tiscali.it

è a disposizione, a condizioni particolarmente vantaggiose per l'utente, per la gestione amministrativa e fiscale dell'attività: inquadramento, adempimenti contabili e fiscali, dichiarazione dei redditi.

CHI E' L'INSEGNANTE DI DISCIPLINE BIONATURALI

Insegnante è la persona che trasmette la propria conoscenza ad altri secondo la loro capacità di apprendimento.

Esistono i buoni insegnanti:

1. Amo insegnare. Amo apprendere. Per questo motivo sono un insegnante.
2. Insegnerò per favorire in ogni modo possibile la meraviglia per il mondo che è innata nei miei alunni. Insegnerò per essere superato da loro. Il giorno in cui non ci riuscirò più cederò il mio posto ad uno di loro.
3. Insegnerò mediante la dimostrazione e l'esempio, il riconoscimento dei miei errori illuminerà il mio percorso.
4. Accompagnerò i miei alunni alla scoperta della realtà che li circonda, assecondando e stimolando in ognuno di loro la curiosità e la ricerca, le domande e la passione.
5. Non potendo trasmettere ai miei studenti la verità, mi adopererò affinché vivano cercandola.
6. Incoraggerò nei miei studenti l'impegno e la volontà di migliorarsi costantemente e di non rassegnarsi mai di fronte alle difficoltà. Io stesso provvederò a formarmi e aggiornarmi continuamente.

Estratto da "Il manifesto insegnanti" un'iniziativa "La scuola che funziona".

ed i cattivi insegnanti:

coloro che esercitano la professione al solo scopo di lucro.

LA POSIZIONE GIURIDICA DELL'INSEGNANTE D.B.N.

L'articolo 33 della Costituzione della Repubblica Italiana stabilisce che

- *L'arte e la scienza sono libere e libero ne è l'insegnamento.*
- La Repubblica detta le norme generali sull'istruzione ed istituisce scuole statali per tutti gli ordini e gradi.
- Enti e privati hanno il diritto di istituire scuole ed istituti di educazione, senza oneri per lo Stato.

Occorre un distinguo:

- L'insegnamento delle professioni ordinistiche;
- L'insegnamento delle professioni regolamentate;
- L'insegnamento delle professioni non regolamentate.

Per i primi due è necessario il possesso di un titolo, di norma la laurea, rilasciato dallo Stato, ed eventualmente di specifiche abilitazioni.

Per l'insegnamento delle professioni non regolamentate, tra le quali rientrano le discipline bionaturali, non occorre riconoscimento statale, ma è opportuno, per non dire deontologicamente necessario, aver svolto uno specifico percorso formativo che ne garantisca una seria preparazione professionale.

Fermo restando che non esistono diplomi regionali, certificati nazionali o internazionali, patentini o altre fantasiose definizioni, che diano ai possessori una qualsiasi forma di abilitazione o autorizzazione pubblica e istituzionalmente riconosciuta.

L'attività rientra tra le libere professioni di cui alla legge 4/2013, e da questa è regolamentata.

Federazioni ed Associazioni a livello nazionale dettano le norme deontologiche per l'insegnamento delle singole discipline.

LA POSIZIONE FISCALE DELL'INSEGNANTE D.B.N.

L'insegnante di discipline bio-naturali

è un lavoratore autonomo che esercita una professione non regolamentata, per l'esercizio della quale non è obbligatoria l'iscrizione in albi o elenchi.

Categoria di appartenenza

Attualmente, non essendo prevista una categoria specifica di "Insegnante di Discipline Olistiche per la Salute", l'attività va inquadrata nell'ambito degli "operatori per il benessere fisico".

Codice attività Ateco

85.59.90 ALTRI SERVIZI DI ISTRUZIONE nca

96.09.09 ALTRE ATTIVITA' DI SERVIZI ALLA PERSONA nca

Vedi il capitolo "attività contemporanea di insegnante ed operatore shiatsu" a pag. 46

C.C.I.A.A.

Trattandosi di lavoratore autonomo e non di impresa **non è** richiesta l'iscrizione alla C.C.I.A.A. .

Partita I.V.A.

L'insegnante D.B.N. che intraprende l'esercizio della professione deve farne dichiarazione all'Agenzia delle Entrate, la quale attribuirà il numero di partita IVA, ovvero provvederà alla variazione dell'attività esercitata.

I.N.P.S.

E' necessaria l'iscrizione nella gestione separata dell' I.N.P.S.

Codice attività 85.59.90 : altri servizi di istruzione.

96.09.09 : altre attività di servizi alla persona

I TITOLI NECESSARI PER EFFETTUARE ATTIVITA' DI INSEGNAMENTO DELLO SHIATSU E DELLE D.B.N.

La professione dell'Insegnante di Discipline Bionaturali non è regolamentata per cui aprendo la partita IVA ed effettuando l'iscrizione all'INPS, si può svolgere l'attività senza problemi. Fermi restando tutti gli adempimenti fiscali conseguenti: emissione della fattura, contabilizzazione, pagamento delle imposte, dichiarazione dei redditi.

Esiste, di fatto, un aspetto deontologico e morale che richiede l'attitudine, la capacità e la preparazione professionale dell'insegnante.

Gli insegnanti shiatsu, **attestati dalla Federazione Italiana Shiatsu Insegnanti ed Operatori**, possono, fra l'altro, godere dei seguenti benefici:

- iscrizione negli elenchi del Registro Insegnanti Shiatsu FISieo e segnalazione degli insegnanti professionisti su carta, sul sito e telefonicamente,
- utilizzo del logo FISieo nella pubblicità con la dicitura "iscritto al Registro Insegnanti Shiatsu FISieo",
- assicurazione per eventuali danni a terzi,
- copertura legale,
- agevolazioni e convenzioni, fra cui la consulenza fiscale,
- aggiornamento professionale,
- abbonamento alla rivista Shiatsu News.

La legge 14 gennaio 2013, approvata il 19 dicembre 2012 e pubblicata in Gazzetta Ufficiale il 26/01/2013, sulle professioni non ordinistiche stabilisce, tra l'altro, che:

- sono escluse dalle professioni oggetto della presente legge le attività intellettuali per l'esercizio delle quali è necessaria l'iscrizione in albi o elenchi, le professioni sanitarie, i mestieri artigianali, commerciali e di pubblico esercizio disciplinati da specifiche normative. (Art.1, co.2)
- chi svolge una professione oggetto della presente legge deve indicarlo espressamente su ogni documento e rapporto scritto con il cliente. (Art.1, co.3)
- l'esercizio della professione (oggetto della presente legge) è libero e fondato sull'autonomia, sulle competenze e sull'indipendenza di giudizio intellettuale e tecnica. (Art.1, co.4)
- la professione è esercitata in forma individuale, associata, societaria, cooperativa o nella forma di lavoro dipendente. (Art.1, co.5)
- ai professionisti (oggetto della presente legge) non è consentito l'esercizio delle attività professionali riservate dalla legge a specifiche categorie di soggetti. (Art.2, co.6)
- la presente legge promuove l'autoregolamentazione volontaria e la qualificazione dell'attività, anche indipendentemente dall'adesione ad una delle associazioni professionali. (Art.6, co.1)
- le attestazioni rilasciate dalle associazioni professionali non rappresentano requisito necessario per l'esercizio dell'attività professionale. (Art.7, co.2)

- il professionista iscritto all'associazione e che ne utilizza l'attestazione ha l'obbligo di informare l'utenza del proprio numero di iscrizione all'associazione. (Art.8, co.2)

Le associazioni rappresentative degli insegnanti shiatsu e DBN, ai fini di questa legge dovranno promuovere la formazione permanente degli associati, redigere un codice deontologico, vigilare sulla condotta professionale degli associati e stabilire le sanzioni disciplinari, rilasciare a richiesta la certificazione di conformità alla norma UNI.

Dovranno altresì informare, sia a mezzo web, sia tramite uno sportello di riferimento, gli utenti delle prestazioni professionali, sui contenuti e sugli aspetti tecnico-scientifici della professione.

MODALITA' DI SVOLGIMENTO DELL'ATTIVITA'

L'insegnante Shiatsu o di D.B.N. può svolgere la propria attività:

- ³⁵₁₇ **per conto proprio, quale professionista**
- ³⁵₁₇ presso la propria abitazione
- ³⁵₁₇ presso l'abitazione del cliente
- ³⁵₁₇ in un locale apposito adibito a Studio
- ³⁵₁₇ presso un locale di terzi (scuola di DBN, associazione, ente, impresa, professionista)

In tal caso deve essere in possesso di Partita IVA e deve rilasciare fattura intestata al ricevente. Il reddito dovrà essere dichiarato nel quadro RE (LM se contribuente minimo o forfetario) del modello Unico PF.

Se il locale è di proprietà di terzi dovrà stipulare:

- ³⁵₁₇ un contratto scritto di affitto (che deve essere registrato – quindi soggetto ad imposta di Registro)
- ³⁵₁₇ oppure un contratto scritto di comodato d'uso gratuito (che è soggetto a registrazione, quindi ad imposta di registro). L'imposta di registro ammonta a 200 euro.
- ³⁵₁₇ oppure nessun contratto registrato se il locale viene utilizzato saltuariamente.

³⁵₁₇ **per conto di terzi, instaurando con il committente un rapporto di:**

³⁵₁₇ **lavoro dipendente:** viene regolato con busta paga. Ricorrendone il caso il reddito si dichiara nel quadro RC del modello Unico PF.

³⁵₁₇ **lavoro a progetto**, ai sensi dell'art. 62 e seguenti della legge Biagi. E' assimilato al lavoro dipendente. Ricorrendone il caso il reddito dovrà essere dichiarato nel quadro RC, sezione I, del modello Unico PF.

³⁵₁₇ **lavoro occasionale**, ai sensi dell'art. 61 della legge Biagi: se non eccedente i 5.000 euro annui e di periodo non superiore ai 30 gg. per lo stesso committente nell'anno solare.
Soppresso dal 25/06/2015
Se "occasionale" nel vero senso della parola si dovrà rilasciare una ricevuta e il committente dovrà effettuare la ritenuta del 20%. Il reddito dovrà essere dichiarato nel quadro RL del modello Unico PF.

³⁵₁₇ **lavoro autonomo (professionale):** l'operatore DBN deve essere in possesso di partita Iva. Fattura le prestazioni al committente addebitando l'Iva del 22% e detraendo la ritenuta Irpef del 20% (eccetto in regime di contribuente minimo o forfetario). Il reddito dovrà essere dichiarato nel quadro RE (LM se contribuente minimo o forfetario) del modello Unico PF.

L'AGIBILITA' DEI LOCALI

Qualsiasi unità immobiliare ad uso abitativo, professionale o commerciale, deve aver ottenuto l'agibilità.

Per ottenere l'agibilità il richiedente (o il Comune, in caso di autocertificazione), tra l'altro, deve rivolgersi all'ASL di competenza al fine di ottenere il parere della stessa. Parere che deve riferirsi esclusivamente alla salubrità ed alle condizioni igieniche dei locali.

E' opportuno chiarire che praticamente tutte le unità abitative hanno già ottenuto l'agibilità, che, pertanto, deve essere richiesta nel solo caso di nuova costruzione, di ristrutturazione o di riaccatastamento.

Ottenuta l'agibilità, chiunque può esercitare nei locali, fermo restando che per determinate attività: studio medico, commercio di alimentari, parrucchieri, estetisti, ecc... è necessario un nulla-osta dell'ASL, specifico per l'attività esercitata, che dovrà essere acquisito dal Comune ai fini del rilascio della licenza di esercizio.

Un avvocato, un ingegnere, un consulente aziendale, non necessitano di autorizzazione alcuna e possono, pertanto, aprire lo studio all'unica condizione che il locale sia "agibile".

Analogamente l'insegnante DBN, non essendo l'attività medica o paramedica, né regolamentata da leggi in proposito.

E' opportuno tener presente che l'occupazione di un locale (sia di proprietà, sia in affitto) comporta la denuncia ai fini TARI. Ogni Comune ha un proprio modello.

Un punto da considerare è il caso dell'esercizio dell'attività o presso la propria abitazione o presso un'unità abitativa diversa dall'abitazione principale non accatastata come "Ufficio o Studio".

Normalmente, se l'attività è svolta presso l'abitazione principale, viene riconosciuto l'uso promiscuo dell'abitazione, lasciando invariata la categoria catastale (A2-A3-A4...).

Se, invece, si svolge in unità diversa dall'abitazione principale viene richiesta la variazione in categoria A10 Uffici e studi privati, con conseguente rinnovo dell'agibilità.

Questo dipende da Comune a Comune.

INQUADRAMENTO FISCALE DELL'INSEGNANTE D.B.N.

Per svolgere l'attività di insegnante D.B.N. esistono al momento, oltre a quella di lavoratore dipendente, solo 4 possibilità:

- a) quale insegnante professionale con partita IVA
- b) quale insegnante occasionale senza partita IVA
- c) gratuitamente
- d) in nero.

LAVORO PROFESSIONALE ABITUALE

Regime di vantaggio = contribuenti minimi

: soppresso dal 01/01/2016

chi si trova in questo regime al 31/12/2015

prosegue sino alla sua naturale scadenza (quinquennio o 35° anno di età), oppure per il superamento del limite (30.000 euro di ricavi oppure 15.000 euro di costi relativi ai beni strumentali) o per il venir meno dei requisiti richiesti.

Salvo opzione per il regime ordinario.

Regime forfetario

: nuovo regime con decorrenza dal 01/01/2015

Deve essere adottato da chi nell'anno precedente ha conseguito ricavi o compensi per un importo non superiore a quello stabilito per il codice attività ed è in possesso delle caratteristiche richieste dal nuovo regime.

Regime ordinario

Deve essere adottato da chi esce dal regime dei minimi o non rientra nel regime forfetario.

LAVORO AUTONOMO OCCASIONALE

Lavoro occasionale

- svolto occasionalmente od in modo sporadico.
- svolto per soggetti IVA ed Associazioni Culturali: [soppresso dal 25/06/2015](#): nel limite di 5.000 euro per anno solare e di 30 giorni per ciascun mandante
- svolto per Associazioni Sportive Dilettantistiche:
se non professionale e finalizzato alla realizzazione di una manifestazione sportiva

Lavoro accessorio

- svolto per soggetti sia privati, sia associazioni, sia titolari di partita IVA nel limite di 7.000 netti (9.333 lordi) euro per anno solare e di 2.020 euro netti (2.693 lordi) per ciascun mandante, 3.000 se svolta da percettore di indennità di mobilità, disoccupazione agricola o cassa integrazione guadagni.

REGIME DEI CONTRIBUENTI MINIMI

Dal 1° gennaio 2016 il regime è soppresso.

Chi al 31 dicembre 2015 si trova nel regime di contribuente minimo può proseguire in tale regime sino alla sua naturale scadenza.

Il regime cessa di avere applicazione nell'anno successivo a quello in cui dovessero venir meno le condizioni richieste dal comma 96 dell'art. 1 della legge 244/2007, e cioè per i contribuenti che:

- nell'anno precedente hanno conseguito ricavi o compensi superiori a 30.000 euro
- nell'anno precedente hanno effettuato cessioni all'esportazione
- nell'anno precedente hanno impiegato dipendenti o collaboratori (2)
- nel triennio precedente hanno effettuato acquisti o locazione di beni strumentali per un importo complessivo superiore a 15.000 euro (3)

oppure si verifica una delle fattispecie indicate al comma 99 del suddetto articolo, e cioè: per i contribuenti che

- si avvalgono di regimi speciali ai fini IVA (1)
- non sono residenti nello Stato
- commerciano in via esclusiva o prevalente in immobili o mezzi di trasporto nuovi
- partecipano a società di persone o associazioni professionali o posseggono quote di s.r.l. a ristretta base proprietaria che hanno optato per la trasparenza fiscale.

Tale regime **ha la durata massima di 5 anni**: quello in cui è stata aperta la partita IVA più i quattro successivi. Il contribuente minimo che, allo scadere dei cinque anni, non avesse ancora compiuto il 35° anno di età, **permarrà nel regime sino alla fine dell'anno in cui compirà 35 anni**.

Sempre che permangano le condizioni richieste dai commi 96 e 99 (vedi sopra).

Si può optare per il regime ordinario.

(1) I regimi speciali sono quelli indicati negli articoli 74, 74ter, 74quater: generi di monopolio, fiammiferi, giornali, libri, telefoni pubblici-schede-gettoni, vendita biglietti di trasporto urbano, intrattenimenti, spettacoli, editoria, beni usati, oggetti d'arte, agriturismo, agenzie d'asta, agenzie di viaggio, agricoltura, pesca. Venditori porta a porta.

(2) Per collaboratori si intendono quelli di cui all'art.50, co.1 lett. c) e c)bis del TUIR.

(3) Per gli acquisti ed i leasing (non le locazioni) di beni ad utilizzo promiscuo (autovetture, cellulari, ecc...) il costo viene calcolato al 50%. Attenzione: con tre anni di affitto di un locale a 400 euro mensili si raggiungono 14.400 euro!

Ai fini previdenziali l'insegnante shiatsu è tenuto all'iscrizione nella gestione separata dell'INPS ed a versare un contributo annuo, che per l'anno 2016 corrisponde al 27,72% se non si hanno altre coperture previdenziali, oppure al 24,00% se si è anche lavoratore dipendente o pensionato, calcolato sulla differenza tra compensi incassati e spese sostenute.

Il contribuente minimo non è soggetto all'IVA, quindi non la applica sulle fatture che emette e non la detrae dalle fatture di acquisto.

Il contribuente minimo non è tenuto alla redazione dei registri IVA, non è soggetto agli Studi di Settore, non deve trasmettere l'elenco clienti e fornitori ai fini dello spesometro.

NUOVO REGIME FISCALE AGEVOLATO PER AUTONOMI = REGIME FORFETARIO =

La LEGGE DI STABILITA' 2015 al comma 54 dell'articolo unico ha introdotto un nuovo regime fiscale "agevolato", con decorrenza 1° gennaio 2015.

Il nuovo regime si applica (salvo opzione) alle persone fisiche esercenti attività d'impresa, arti o professioni, che, nell'anno precedente:

- a) hanno conseguito ricavi o compensi, ragguagliati ad anno (il che significa che se il contribuente in sei mesi di attività ha conseguito compensi per 6.000 euro il ricavo considerato a questo fine sarà 12.000) che non eccedano i limiti stabiliti in apposita tabella, a seconda del codice ATECO (=codice attività) di appartenenza.
- b) hanno sostenuto costi per lavoro dipendente o di collaborazione o accessorio per un importo non superiore a 5.000 euro
- c) il costo dei beni strumentali alla chiusura dell'esercizio precedente non ecceda i 20.000 euro.

Il costo viene considerato al lordo degli ammortamenti (= al prezzo di acquisto), per i beni in locazione, noleggio rileva il valore normale degli stessi, i beni utilizzati promiscuamente concorrono nella misura del 50%, non rilevano i beni di valore unitario inferiore a 516,47 euro, non rilevano i beni immobili comunque acquisiti.

- d) nel caso di contestuale reddito di lavoro dipendente o pensione, qualora il reddito di lavoro dipendente o assimilato al lavoro dipendente (pensione, collaborazione) dell'anno precedente non abbia superato i 30.000 euro.

Ai fini dei ricavi non si considera l'eventuale adeguamento agli studi di settore.

Nel caso di esercizio contemporaneo di due attività, il limite di cui alla lettera a) sarà quello relativo al codice ATECO con il limite più elevato.

In sede di dichiarazione di inizio attività potrà essere espressa la previsione di sussistenza dei requisiti necessari per avvalersi del regime agevolato.

Non possono avvalersi del regime forfetario:

- a) le persone fisiche che di avvalgono di regimi speciali ai fini IVA (vedi Manuale Fiscale a pag. 11)
- b) i soggetti non residenti nello Stato od in uno Stato Membro dell'Unione Europea
- c) i soggetti che commerciano in via prevalente in immobili o mezzi di trasporto nuovi
- d) i soggetti che partecipano a società di persone o associazioni professionali o posseggono quota di s.r.l. a ristretta base proprietaria che hanno optato per la trasparenza fiscale

Nulla è variato per quanto concerne l'IVA rispetto all'attuale regime dei minimi. Chi si avvale del nuovo regime non applica l'IVA e conseguentemente non la detrae.

Sul fatturato si applica il coefficiente diversificato in base al codice ATECO che identifica l'attività esercitata. Sul reddito imponibile si applica un'**imposta sostitutiva** dell'IRPEF, delle addizionali regionali e comunali e dell'IRAP, in ragione del **15%**. Nel caso di imprese familiari l'imposta è dovuta dall'imprenditore.

Per le nuove attività, a condizione che

- a) il contribuente non abbia esercitato, nei tre anni precedenti l'inizio, attività di lavoro autonomo o di impresa
- b) la nuova attività non costituisca mera prosecuzione di un'attività precedente, anche se svolta in qualità di lavoratore dipendente
- c) qualora venga svolta un'attività svolta in precedenza da altro soggetto l'ammontare dei ricavi non sia superiore alla quota di cui alla tabella ATECO.

L'imposta sostitutiva sarà del 5% per i primi 5 anni.

Il contribuente che ha intrapreso una nuova attività nel 2015 adottando il regime forfetario (quindi avvalendosi dell'aliquota del 15%, stabilita dall'art. 1 comma 65 della legge 190/2014) può applicare la nuova aliquota del 5% nei successivi 4 anni (dal 2016 al 2019).

Al contrario, il contribuente che nel 2015 ha adottato il regime ordinario, qualora nel 2016 adotti il regime forfetario sarà soggetto all'aliquota del 15%.

Il contribuente minimo che ha iniziato l'attività nel 2015 e opti per l'applicazione del regime ordinario, salvo chiarimenti dell'AdE, non rientra nell'agevolazione per le nuove attività. Quindi imposta al 15% e nessuna riduzione ai fini previdenziali.

Ai fini previdenziali, per i primi 5 anni, la contribuzione dovuta verrà ridotta del 35% per i soli artigiani e commercianti. Per cui il professionista per il 2016 dovrà pagare il 27,72% sul reddito determinato forfetariamente.

I contribuenti rientranti nel regime forfetario non sono assoggettati a ritenuta d'acconto. Parimenti non sono tenuti ad operare le ritenute d'acconto sulle prestazioni ricevute, fermo restando l'obbligo di indicare in dichiarazione il codice fiscale del percettore ed il relativo importo.

Sono esonerati dalla tenuta delle scritture contabili. Resta fermo l'obbligo di conservare e numerare i documenti emessi e ricevuti. Sono altresì esonerati dalla comunicazione delle operazioni con i Paesi black-list.

Possono optare per l'applicazione dell'IVA e delle imposte sul reddito nei modi ordinari.

I contribuenti che applicano il regime forfetario sono esclusi dagli studi di settore e dai parametri, mentre saranno richiesti peculiari obblighi informativi relativamente all'attività svolta, che verranno stabiliti con provvedimenti del Direttore dell'Agenzia delle Entrate.

Il regime forfetario cessa di avere applicazione a partire dall'anno successivo a quello in cui viene meno una delle condizioni di cui al secondo paragrafo (eccedenza dei ricavi, lavoro dipendente, beni strumentali) ovvero si verifica una delle fattispecie di cui al quinto paragrafo (regimi speciali, non residenti, commercio immobili, società).

Il nuovo regime forfetario è un regime "naturale" per cui chiunque si trovi nelle condizioni sopra previste deve applicare tale regime, eccetto opti per il regime ordinario. In buona sostanza anche coloro che attualmente sono in regime ordinario rientrano di diritto nel regime forfetario.

Riepilogando i punti chiave del nuovo regime:

- vi rientrano sia gli attuali minimi, sia gli ex minimi, sia gli ordinari (salvo opzione)
- i minimi possono proseguire nel regime attuale sino alla sua naturale scadenza
- tassazione forfetaria: aliquota di redditività in base al codice attività.
- imposta del 15% sostitutiva dell'IRPEF e dell'IRAP
- non soggetto IVA
- non soggetto a ritenute d'acconto, né attive, né passive
- non soggetto a studi di settore
- esonero dalla tenuta di scritture contabili

- uscita del regime a tempo indeterminato. Si esce solo se si “sfondano” i parametri.

TABELLA DELLE SOGLIE DI RICAVI E COMPENSI E DELL'INDICE DI REDDITIVITA'

Prime cifre del codice ATECO	soglia di ricavo	redditività
Industrie alimentari e delle bevande 10 – 11	45.000	40%
Commercio all'ingrosso e al dettaglio 45 – da 46.2 a 46.9 – da 47.1 a 47.7 – 47.9	50.000	40%
Commercio ambulante di alimentari e bevande 47.81	40.000	40%
Commercio ambulante di altri prodotti 47.82 – 47.89	30.000	54%
Costruzioni e attività immobiliari 41 – 42 – 43 – 68	25.000	86%
Intermediari del commercio 46.1	25.000	62%
Attività dei Servizi di alloggio e ristorazione 55 – 56	50.000	40%
Attività Professionali, Scientifiche, Tecniche, sanitarie, di Istruzione, Servizi Finanziari 64 – 65 – 66 – 69 – 70 – 71 – 72 – 73 – 74 – 75 – 85 – 86 – 87 – 88	30.000	78%
Altre attività economiche 01 – 02 – 03 – 05 – 06 – 07 – 08 – 09 – 12 – 13 – 14 – 15 – 16 – 17 – 18 – 19 – 20 – 21 – 22 – 23 – 24 – 25 – 26 – 27 – 28 – 29 – 30 – 31 – 32 – 33 – 35 – 36 – 37 – 38 – 39 – 49 – 50 – 51 – 52 – 53 – 58 – 59 – 60 – 61 – 62 – 63 – 77 – 78 – 79 – 80 – 81 – 82 – 84 – 90 – 91 – 92 – 93 – 94 – 95 – 96 – 97 – 98 – 99	30.000	67%

L'operatore shiatsu e in DBN è classificato al codice 96.09.09, per cui rientra nel gruppo “altre attività economiche”.

L'insegnante shiatsu e di DBN è classificato al codice 85.59.90, per cui rientra nel gruppo “attività professionali”

Nl caso di attività sia di operatore, sia di insegnante, si dovrà totalizzare il fatturato incassato per ciascuna delle due attività, ognuna delle quali verrà tassata applicando il proprio indice di redditività.

PROSPETTO DEL CARICO FISCALE PER L'INSEGNANTE SHIATSU E DI DBN CONTRIBUENTE FORFETARIO

Anno 2016

Per le nuove iniziative in presenza di contestuale reddito di lavoro dipendente o pensione:

Fatturato: 1.000 euro. Reddito imponibile = $1.000 \times 78\% = 780$. Imposta 5% = 39,00.

Contributo INPS = $780 \times 24\% = 187,20$. Carico totale = $39 + 187 = 226,00$.

Per le nuove iniziative in assenza di contestuale reddito di lavoro dipendente o pensione:

Fatturato: 1.000 euro. Reddito imponibile = $1.000 \times 78\% = 780$. Imposta 5% = 39,00.

Contributo INPS = $780 \times 27,72\% = 216,22$. Carico totale = $39 + 216 = 255,00$.

Per non nuove iniziative in presenza di contestuale reddito di lavoro dipendente o pensione:

Fatturato: 1.000 euro. Reddito imponibile = $1.000 \times 78\% = 780$. Imposta 15% = 117,00.

Contributo INPS = $780 \times 24\% = 187,20$. Carico totale = $117 + 187 = 304,00$.

Per non nuove iniziative in assenza di contestuale reddito di lavoro dipendente o pensione:

Fatturato: 1.000 euro. Reddito imponibile = $1.000 \times 78\% = 780$. Imposta 15% = 117,00.

Contributo INPS = $780 \times 27,72\% = 216,22$. Carico totale = $117 + 216 = 333,00$.

Anno 2017

Per le nuove iniziative in presenza di contestuale reddito di lavoro dipendente o pensione:

Fatturato: 1.000 euro. Reddito imponibile = $1.000 \times 78\% = 780$. Imposta 5% = 39,00

Contributo INPS = $780 \times 24\% = 187,20$. Carico totale = $39 + 187 = 226,00$.

Per le nuove iniziative in assenza di contestuale reddito di lavoro dipendente o pensione:

Fatturato: 1.000 euro. Reddito imponibile = $1.000 \times 78\% = 780$. Imposta 5% = 39,00.

Contributo INPS = $780 \times 25,50\% = 198,90$. Carico totale = $39 + 199 = 238,00$.

Per non nuove iniziative in presenza di contestuale reddito di lavoro dipendente o pensione:

Fatturato: 1.000 euro. Reddito imponibile = $1.000 \times 78\% = 780$. Imposta 15% = 117,00.

Contributo INPS = $780 \times 24\% = 187,20$. Carico totale = $117 + 187 = 304,00$.

Per non nuove iniziative in assenza di contestuale reddito di lavoro dipendente o pensione:

Fatturato: 1.000 euro. Reddito imponibile = $1.000 \times 78\% = 780$. Imposta 15% = 117,00.

Contributo INPS = $780 \times 25,50\% = 198,90$. Carico totale = $117 + 199 = 316,00$.

L'aliquota contributiva aggiuntiva per il 2017 è stata calcolata allo 0,50% (25,00+0,50) ma non ancora definita dall'INPS al momento dell'edizione della presente versione. Per il 2016 era dello 0,72%.

In tutti i casi si dovranno dedurre dall'imponibile relativo all'imposta sostitutiva (non per il calcolo dei contributi INPS) i contributi pagati nell'anno cui si riferisce la dichiarazione.

In buona sostanza per ogni 100 euro di contributi INPS versati nell'anno precedente l'imposta sostitutiva diminuisce di 5 euro per le nuove iniziative, di 15 euro per gli altri.

REGIME ORDINARIO

I contribuenti che non rientrano nel regime forfetario o non possono permanere nel regime di vantaggio, devono applicare il regime ordinario dell'IVA e il dettato dell'art. 54 del TUIR, relativo al lavoro autonomo per quanto concerne le imposte sui redditi.

Il contribuente ordinario è soggetto all'IRPEF, che è un'imposta "progressiva", e cioè per la parte di reddito imponibile sino a 15.000 euro si paga il 23%, da 15.001 a 28.000 il 27%, da 28.001 a 55.000 il 38%, e così via.

L'imposta è calcolata sulla differenza tra i compensi incassati e le spese sostenute per l'esercizio dell'attività; i contributi versati all'INPS vengono dedotti dal reddito complessivo.

Se il reddito non supera i 4800 euro spetta una detrazione d'imposta di 1104 euro, per cui non si pagano imposte ($4800 \times 23\% = 1104$). Con l'aumentare del reddito imponibile tale detrazione diminuisce sino a ridursi a zero per un reddito di 55.000 euro.

Oltre all'IRPEF sono dovute le addizionali Regionale e Comunale. L'IRAP è dovuta nel solo caso di assenza di "autonoma organizzazione". Per cui non è dovuta se il professionista non si avvale di dipendenti ed utilizza solo mezzi strumentali "indispensabili" per l'esercizio dell'attività.

Ai fini previdenziali vale quanto detto per il contribuente minimo: gestione separata dell'INPS assoggettata al contributo del 27,72% (25,50 per il 2017) o del 24,00% (aliquota aggiuntiva per il 2017 calcolata allo 0,50% ma non ancora definita dall'INPS al momento dell'edizione della presente versione. Per il 2016 era dello 0,72%).

Il contribuente ordinario è soggetto agli Studi di Settore.

Il contribuente ordinario è tenuto a trasmettere l'elenco clienti e fornitori ai fini dello Spesometro.

Sulle fatture emesse il contribuente ordinario deve applicare l'IVA in ragione del 22%, che dovrà essere versata all'Erario dopo aver detratta l'IVA sugli acquisti.

Il contribuente ordinario è tenuto a trasmettere trimestralmente all'AdE la liquidazione periodica dell'IVA.

LAVORO AUTONOMO OCCASIONALE

Il D.lgs. 276/2003 (legge Biagi) in pratica stabiliva che il **lavoro occasionale** poteva essere legittimamente svolto da chi opera esclusivamente con associazioni o con soggetti titolari di partita IVA e non dovesse eccedere nel corso dell'anno solare i 30 giorni (o 240 ore) per ciascun committente ed un compenso complessivo annuo di 5.000 euro.

L'art. 61 della legge Biagi è stato soppresso a far data 25 giugno 2015.

Pertanto rientrano nel lavoro autonomo occasionale, dopo tale data, le sole prestazioni comprese nella definizione del termine "occasionale".

Può pertanto rientrare legittimamente nel lavoro occasionale il solo insegnante che di fatto non esercita e tiene una lezione a pagamento ad ogni eclisse di luna.

Qualcuno spieghi com'è possibile per un insegnante esercitare l'attività professionale in modo "occasionale".

L'attività occasionale, che deve in ogni caso confluire nella dichiarazione dei redditi, è soggetta all'IRPEF nello stesso identico modo visto per i contribuenti ordinari, tenendo presente che il committente opererà al momento del pagamento una ritenuta d'acconto del 20%, che verrà recuperata con la dichiarazione dei redditi.

Sino a 5.000 euro annui il lavoro occasionale è non assoggettato alla contribuzione INPS.

Il lavoro occasionale è fuori ambito IVA.

LAVORO ACCESSORIO

Il lavoro accessorio trova origine nel D.lgs. 276/2003 (legge Biagi) come modificato dalla legge 92/2012 (riforma Fornero).

Il lavoro accessorio consiste in prestazioni di lavoro autonomo non professionale che danno luogo a compensi complessivi nell'arco di un anno solare, non superiori a 7.000 euro netti (lordi = 9.333). Tali importi sono soggetti a rivalutazione ISTAT.

Se la prestazione è svolta nei confronti di un imprenditore o professionista, il limite annuo riferito al singolo committente non può eccedere i 2.020 euro netti (2.693 lordi). Se la prestazione è svolta da percettore di indennità di mobilità, disoccupazione agricola o cassa integrazione guadagni il limite è elevato a 3.000 euro.

Il lavoro accessorio può essere svolto da

- pensionati;
- studenti di età inferiore ai 25 anni, il sabato e la domenica e nel periodo delle vacanze natalizie, pasquali, estive; in qualsiasi periodo dell'anno per gli universitari;
- cassaintegrati, titolari di indennità di disoccupazione, lavoratori in mobilità;
- lavoratori dipendenti part-time o full time;
- inoccupati, disoccupati, lavoratori autonomi, dipendenti pubblici e privati;
- extracomunitari in possesso di permesso di soggiorno;

nei confronti di chiunque, nel limite dei compensi predetti.

Per ricorrere al lavoro accessorio il committente acquista presso l'INPS, o presso le rivendite autorizzate (posta, banche, tabaccherie) previa richiesta all'INPS, gli appositi "voucher", dichiarando il proprio codice fiscale o la partita IVA e la prestazione per cui viene richiesto il voucher.

Prima dell'inizio del servizio deve comunicare telematicamente o telefonicamente all'INPS, tra le altre cose, il codice fiscale del prestatore d'opera, la prestazione che sarà effettuata dal lavoratore, il luogo dove avverrà.

Il prestatore del servizio potrà incassare presso il rivenditore il voucher al netto della quota INPS, comprendente la copertura previdenziale ed infortunistica. Il netto corrisponde al 75% di quanto pagato dal committente.

N:B: le informazioni relative alla modalità di acquisto ed utilizzo del voucher sono puramente indicative.

In buona sostanza il pagamento tramite voucher è l'unica formula sicuramente legittima nel rapporto tra privati. Quindi anche per l'operatore shiatsu che non svolge l'attività professionalmente. Ma far espletare le dovute formalità al ricevente non sembra realizzabile!

Il compenso per prestazioni occasionali di tipo accessorio è esente da qualsiasi imposizione fiscale e non deve essere inserito nella dichiarazione dei redditi.

PRESTAZIONI GRATUITE

Le prestazioni svolte **a titolo gratuito**, in qualsiasi regime si operi, sono sempre legittimamente escluse da imposizione fiscale, sia diretta, sia indiretta. In caso di prestazione gratuita non si deve emettere fattura o ricevuta alcuna.

LAVORO IN NERO

A beneficio e giustificazione di quanti operano **in nero** riportiamo l' "articolo zero", che è un articolo non scritto applicabile a tutte le leggi e decreti, e la cui validità viene riconosciuta anche dagli organismi di vigilanza: *In assenza di controlli, verifiche, accessi od ispezioni le norme contenute nella presente legge/decreto possono essere disattese, e non vengono applicate le sanzioni ivi previste*". Traduzione per chi volesse fraintendere: è chiaro che, se non vi sono controlli, va sempre tutto bene.

IL LAVORO A PROGETTO

D.lgs. 276/2003 (legge Biagi)

Lavori a progetto sono i rapporti di collaborazione che si concretizzano in una prestazione di opera continuativa e coordinata, prevalentemente personale, anche se non a carattere subordinato; devono essere riconducibili a uno o più progetti specifici o programmi di lavoro e gestiti autonomamente dal collaboratore, nel rispetto del coordinamento con la organizzazione del committente.

Sono escluse dal lavoro a progetto le prestazioni occasionali, intendendosi per tali i rapporti di durata non superiore a 30 giorni nel corso dell'anno solare ovvero, nell'ambito dei servizi di cura e assistenza alla persona, non superiore a 240 ore, con lo stesso committente, salvo che il compenso complessivamente percepito nel medesimo anno solare sia superiore a 5.000 euro.

Sono altresì escluse le prestazioni intellettuali per l'esercizio delle quali è necessaria l'iscrizione in appositi albi professionali, nonché i rapporti e le attività di collaborazione coordinata e continuativa comunemente rese e utilizzate a fini istituzionali in favore delle associazioni e società sportive dilettantistiche affiliate alle federazioni sportive nazionali, alle discipline sportive associate ed agli enti di promozione sportiva riconosciute dal CONI.

Il corrispettivo del contratto a progetto viene corrisposto tramite busta paga, e trattandosi di lavoro assimilato a quello dipendente, in caso di dichiarazione dei redditi, deve essere inserito nel quadro RC, sezione I, del Mod. Unico PF.

Dopo il 25 giugno 2015 non è più possibile sottoscrivere nuovi contratti a progetto.

Quelli in essere al 24/06/2015 possono proseguire sino ad esaurimento.

Possono essere svolte prestazioni di servizi inerenti rapporti di collaborazione coordinata e continuativa. Se il committente decide tempi e luogo delle prestazioni vengono applicate le norme sul lavoro subordinati.

In ogni caso per i rapporti di lavoro, sotto qualsiasi forma espressi è sempre opportuno consultare un Consulente del Lavoro. Il presente Manuale non è competente in materia.

**RAFFRONTO DEGLI ADEMPIMENTI E DEGLI ABBATTIMENTI
D'IMPOSTA per singolo regime**

	CONTRIBUENTI MINIMI	REGIME FORFETARIO	REGIME ORDINARIO
Conservazione e numerazione dei documenti contabili	SI	SI	SI
Registro delle fatture	NO	NO	SI
Registro degli acquisti	NO	NO	SI
Liquidazione IVA	NO	NO	mensile o trim.
Versamento IVA su acquisti intracomunitari	mensile	mensile	con autofatturaz.
Scritture contabili	NO	NO	SI
Libro unico dipendenti	==	SI	SI
Ritenute d'acconto su fatture emesse a soggetti IVA	NO	NO	SI.
Ritenute d'acconto su prestazioni ricevute da lavoratori autonomi e conseguente Mod.770 sempl.	SI	NO	SI
Comunicazione trimestrale dati IVA	NO	NO	SI
Elenco clienti/fornitori ai fini dello spesometro	NO	NO	SI
Dichiarazione annuale IVA	NO	NO	SI
Dichiarazione annuale UNICO PF	SI	SI	SI
Dichiarazione annuale IRAP	NO	NO	xxx
Compilazione Studi di Settore	NO	NO	SI
Soggetto a IVA	NO	NO	SI
IRPEF e ADDIZIONALI IRPEF	NO	NO	SI
IMPOSTA SOSTITUTIVA	SI	SI	NO
IRAP	NO	NO	xxx
Possibilità di dedurre i contributi INPS dal reddito	SI	SI	SI
Possibilità di detrarre oneri (spese mediche, mutui, ristrutturazioni), carichi di famiglia e quota reddito (eccetto si posseggano anche altre tipologie di reddito)	NO	NO	SI

xxx non soggetto nel caso di assenza di autonoma organizzazione; altrimenti soggetto.

SI il contribuente è tenuto all'adempimento, salvo esoneri specifici: Esempio: dichiarazione annuale IVA non dovuta per sole operazioni senti.

ESERCIZIO CONTEMPORANEO DI LAVORO DIPENDENTE ED ATTIVITA' DI LAVORO AUTONOMO

Anzitutto sfatiamo il luogo comune che chi svolge un lavoro dipendente, nel caso di svolgimento di lavoro autonomo questo sia "occasionale".

Il lavoro dipendente non esclude la coesistenza del lavoro autonomo, eccetto il caso in cui questo sia previsto dal contratto di lavoro (ad esempio per gli statali).

Eccettuati i dipendenti pubblici full-time, o part-time superiore al 50%, qualsiasi lavoratore dipendente può svolgere, al di fuori dell'orario di lavoro, attività di lavoro autonomo. Opportuno in ogni caso leggere il proprio contratto per controllare se esistano clausole specifiche in proposito.

Chi svolge contemporaneamente attività di **lavoro dipendente** ed attività di **lavoro autonomo**, ai fini contributivi viene iscritto nella Gestione Dipendenti (contributi trattenuti e versati dal datore di lavoro) per quanto concerne il lavoro dipendente e nella Gestione Separata per quanto concerne il lavoro autonomo.

Sia l'art. 53 del TUIR, sia l'art. 5 del DPR 633/72, precisano che:

*"Per esercizio di arti e professioni si intende l'esercizio per professione abituale, **ancorché non esclusiva**,"*

Poiché il termine 'ancorché' viene molto usato in legislazione, ma è sconosciuto ai più, ci permettiamo far presente che il suo significato è: anche se.

Perciò, anche in coesistenza con il lavoro dipendente, la qualificazione del lavoro autonomo deve avvenire nello stesso modo sin qui visto. I pro e i contro vanno valutati tenendo conto che esiste una base di imponibilità IRPEF (quella da lavoro dipendente) alla quale, in caso di opzione per il regime ordinario, andrà sommato l'imponibile derivante dall'attività di lavoro autonomo, che pertanto sconterà l'aliquota relativa ad uno scaglione superiore (27-38-41-43%).

Indiscutibilmente, in questo caso, conviene il regime di contribuente forfetario (15%) qualora consentito!

ESERCIZIO CONTEMPORANEO DI ATTIVITA' PROFESSIONALE E DI ATTIVITA' ARTIGIANA O COMMERCIALE

L'articolo 1, comma 208, della Legge 662/1996 dispone che coloro che esercitano contemporaneamente **varie attività autonome** assoggettabili a forme diverse di assicurazione previdenziale obbligatoria, sono iscritti in quella alla quale gli stessi dedicano prevalentemente la loro opera in misura prevalente.

La circolare INPS n. 78-2013 precisa che il DL 78/2010, art. 12, comma 11 dispone che *l'art. 1, comma 208, della legge 662/1996 si interpreta nel senso che le attività autonome, per le quali opera il principio di assoggettamento all'assicurazione prevista per l'attività prevalente, sono quelle esercitate in forma di impresa dai commercianti, dagli artigiani e dai coltivatori diretti, i quali vengono iscritti in una delle corrispondenti gestioni dell'Inps. Restano pertanto esclusi dall'applicazione dell'art. 1, comma 208, della legge 662/1996 i rapporti di lavoro per i quali è obbligatoriamente prevista l'iscrizione alla Gestione Separata.*

La stessa circolare precisa che la regola per cui ci si deve iscrivere presso l'unica gestione ove si svolge l'attività prevalente è rimasta in vigore, ma riguarda solo gli iscritti alla gestione Inps dei lavoratori autonomi, ossia artigiani, commercianti e coltivatori diretti: ad esempio i commercianti che svolgano anche attività di artigiano, o i coltivatori diretti che vendano i prodotti della coltivazione, ecc..

Pertanto, l'insegnante in discipline bionaturali che esercita contemporaneamente attività artigianale o commerciale deve necessariamente essere iscritto sia alla Gestione Separata, sia alla Gestione ART/COM.

AI FINI I.V.A.

fermo restando che la partita IVA è sempre unica, indipendentemente dal numero delle attività esercitate, è necessario comunicare nella dichiarazione di inizio o di variazione dell'attività:

- ³⁵/₁₇ l'attività principale nel quadro B
- ³⁵/₁₇ la o le attività secondarie nel quadro G

AI FINI DELLE IMPOSTE DIRETTE

- se contribuente ordinario
- ³⁵/₁₇ il quadro RE per l'attività professionale
- ³⁵/₁₇ il quadro RG (o RF) per l'attività artigianale o commerciale
- se contribuente minimo
- ³⁵/₁₇ il quadro LM

Per le due attività sarà necessario tenere la contabilità separata.

AI FINI DEI CONTRIBUTI PREVIDENZIALI

- per l'attività di professionista
- ³⁵/₁₇ il quadro RR sezione II indicando quale reddito imponibile il reddito dichiarato nel quadro RE
- per l'attività di artigiano o commerciante
- ³⁵/₁₇ il quadro RR sezione I indicando quale reddito imponibile il reddito dichiarato nel quadro RG (o RF)
- ³⁵/₁₇ In caso di contribuente minimo il dato deve essere rilevato dal quadro LM sezione I.
- ³⁵/₁₇ In caso di regime forfetario il dato deve essere rilevato dal quadro LM sezione II.

IL MOMENTO IMPOSITIVO AI FINI I.V.A. e delle II.DD.

Ai fini dell'IVA, dalla quale sono esclusi i contribuenti minimi ed i forfetari, il momento impositivo corrisponde:

- alla data di emissione della fattura, purché la stessa sia stata emessa nei termini previsti dall'art.6, comma 3, e cioè non più tardi dell'incasso del corrispettivo,
- alla data di registrazione per gli acquisti.

Fattura emessa.	il 20 dicembre	
registrata	il 4 gennaio	
incassata	il 7 febbraio	momento impositivo 20 dicembre

Fattura di acquisto datata 20 dicembre		
registrata	il 4 gennaio	
pagata	il 7 febbraio	momento impositivo 4 gennaio

L'IVA dovrà essere versata alle scadenze previste (mensilmente, trimestralmente, annualmente) con decorrenza dal momento impositivo.

Ai fini delle imposte dirette, essendo l'insegnante DBN un lavoratore autonomo, e per tutti i contribuenti minimi e forfetari per espressa disposizione legislativa, il reddito viene determinato secondo il principio di cassa. E cioè, il momento impositivo corrisponde:

- alla data dell'incasso per le fatture emesse,
- alla data del pagamento per gli acquisti.

Fattura emessa.	il 20 dicembre	
registrata	il 4 gennaio	
incassata	il 7 febbraio	momento impositivo 7 febbraio

Fattura di acquisto datata 20 dicembre		
registrata	il 4 gennaio	
pagata	il 7 febbraio	momento impositivo 7 febbraio

Acquisto fuori ambito IVA		
pagato	il 20 dicembre	
registrato	il 31 dicembre (termine ultimo)	momento impositivo 20 dicembre

Ai fini della determinazione del reddito, si dovranno conteggiare le fatture emesse e gli acquisti il cui momento impositivo emerge nell'anno cui si riferisce la dichiarazione.

LA FATTURAZIONE DELL'INSEGNANTE D.B.N.

Le norme relative all'emissione ed al contenuto delle fatture, per quanto concerne l'attività svolta dall'insegnante DBN, sono sostanzialmente contenute nel D.P.R. 633/72 TESTO UNICO IVA, agli articoli 6 e 21, come modificato dalla legge 228/2012, dall'articolo 21 bis, introdotto dalla legge 228/2012, e dall'articolo 2 della legge 4/2013.

Per le prestazioni di servizi intracomunitari si veda l'apposito capitolo "Territorialità delle prestazioni shiatsu".

Art. 6 comma 3 : Le prestazioni di servizi si considerano effettuate all'atto del pagamento del corrispettivo.

Art. 21 comma 1 : Per ciascuna operazione imponibile il soggetto che effettua la prestazione del servizio emette fattura, anche sotto forma di nota, conto, parcella e simili.

Art. 21 comma 2 : La fattura contiene le seguenti indicazioni:

- a) data di emissione;*
- b) numero progressivo che la identifichi in modo univoco;*
- c) ditta, denominazione o ragione sociale, nome cognome, residenza o domicilio del soggetto cedente o prestatore;*
- d) numero di partita IVA del soggetto cedente o prestatore;*
- e) ditta, denominazione o ragione sociale, nome cognome, residenza o domicilio del soggetto cessionario o committente;*
- f) numero di partita IVA del soggetto cessionario o committente, ovvero numero di identificazione IVA attribuito dallo Stato U,E ...; nel caso in cui il cessionario o committente residente o domiciliato nel territorio dello Stato non agisce nell'esercizio d'impresa, arte o professione, codice fiscale;*
- g) natura, qualità e quantità dei servizi formanti oggetto dell'operazione;*
- h) corrispettivi ed altri dati necessari per la determinazione della base imponibile;*
- i)*
- l) aliquota, ammontare dell'imposta e dell'imponibile con arrotondamento al centesimo di euro.*

*Art. 21 comma 4: La fattura è emessa al momento di effettuazione dell'operazione determinata a norma dell'art. 6. **La fattura in formato cartaceo è compilata in duplice esemplare di cui uno è consegnato o spedito all'altra parte.***

Art. 21 comma 6: La fattura emessa per tipologie di operazioni ...che non prevedono l'applicazione dell'IVA contiene, in luogo dell'ammontare dell'imposta, l'annotazione "non soggetto", "non imponibile", "esente", con l'eventuale indicazione della norma.

Art. 21 bis: *La fattura di ammontare complessivo non superiore a 100 euro può essere emessa in modalità semplificata recando, in luogo di quanto previsto dall'articolo 21, almeno le seguenti indicazioni:*

- a) *data di emissione;*
- b) *numero progressivo che la identifichi in modo univoco;*
- c) *ditta, denominazione o ragione sociale, nome cognome, residenza o domicilio del soggetto cedente o prestatore;*
- d) *numero di partita IVA del soggetto cedente o prestatore;*
- e) *ditta, denominazione o ragione sociale, nome cognome, residenza o domicilio del soggetto cessionario o committente; in alternativa, in caso di soggetto stabilito nel territorio dello Stato può essere indicato il solo codice fiscale o il numero di partita IVA, ovvero, in caso di soggetto passivo stabilito in altro Stato membro dell'Unione europea, il solo numero di identificazione IVA attribuito dallo Stato membro;*
- f) *descrizione dei beni ceduti e dei servizi resi;*
- g) *ammontare del corrispettivo complessivo e dell'imposta incorporata, ovvero dei dati che permettono di calcolarla.*

Legge 4/2013 – art. 3: *Chiunque svolga una professione non organizzata contraddistingue la propria attività, in ogni documento e rapporto scritto con il cliente, con l'espresso riferimento, quanto alla disciplina applicabile, agli estremi della presente legge.*

L'indicazione del **codice fiscale del prestatore** del servizio non è richiesta dal decreto IVA, ma è opportuno (per non dire quasi indispensabile) indicarlo sulle fatture emesse a soggetto IVA il quale, in qualità di sostituto di imposta dovrà riportarlo sulla certificazione e nel Mod. 770 semplificato, insieme al luogo e data di nascita, che sono ricavabili dal codice fiscale stesso.

Se il prestatore è in regime ordinario ed il cliente è un soggetto IVA od un'associazione, deve essere operata la ritenuta d'acconto del 20% (vedi l'apposito capitolo);

se il prestatore è un contribuente minimo non deve essere applicata la ritenuta d'acconto, come stabilito dal provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate n. 185820 del 22/12/2011; di tale disposizione deve essere informato il cliente, preferibilmente attestandolo sulla fattura.

L' **IVA**, in ragione del 22% deve essere applicata dai contribuenti in regime ordinario. Ne sono esclusi i contribuenti minimi ed i forfetari.

Il contribuente forfetario, in luogo dell'ammontare dell'IVA, deve indicare in fattura *“Non soggetto IVA. Operazione ai sensi dell'art. 1 comma 58 legge 190/2014*

Il contribuente minimo, in luogo dell'ammontare dell'IVA, deve indicare in fattura *“Non soggetto IVA. Operazione ai sensi dell'art. 1 comma 100 Legge 244/2007”*, oppure: *“Non soggetto IVA. Operazione ai sensi dell'art. 27 co. 1 e 2 D.L. 98/2011”*

In tal caso deve essere applicata la **marca da bollo** di euro 2,00. Tale importo può essere addebitato al cliente. Il bollo non è dovuto se l'imponibile della fattura non supera l'importo di euro 77,47. Attenzione a che la data della marca da bollo non sia successiva a quella della fattura.

Per quanto concerne la **numerazione** delle fatture, fermo restando che è sempre opportuno avere una numerazione univoca, è comunque possibile adottare numerazioni multiple con serie diverse: A1-2-3....; B1-2-3... (Ris. Min. 2.5.1989 n. 600110 e Ris. Min. 4.2.1998 n. 4/E).

NOVITA' 2013

Dalla normativa sopra riportata emergono tre novità sostanziali, per quanto concerne gli insegnanti in discipline olistiche.

Obbligo di **indicare in fattura il Codice Fiscale o la Partita IVA del ricevente**.

Si riporta la partita IVA se il ricevente è un soggetto IVA che utilizza il servizio reso per la propria attività professionale o di impresa. Ad esempio un centro benessere o una palestra.

Si riporta il Codice Fiscale se il ricevente è un "privato", ovvero non titolare di partita IVA, o nel caso sia titolare di partita IVA ma utilizzi il servizio per scopi personali.

Un avvocato, quindi titolare di partita IVA, che richiede un trattamento per la propria rigenerazione energetica, non può considerare la prestazione attinente la propria attività professionale, quindi si dovrà indicare il Codice Fiscale e non la partita IVA.

Possibilità di emettere **fattura "semplificata"** nei confronti di un soggetto residente in Italia, titolare o meno di partita IVA, oppure di un soggetto intracomunitario se titolare di numero di identificazione IVA, a condizione che l'**importo complessivo** della fattura **non sia superiore a 100 euro**.

Obbligo per **tutti gli insegnanti olistici**, e per tutti coloro che esercitano una professione non regolamentata, di riportare in fattura, come peraltro in tutta la corrispondenza ed in qualsiasi documento rilasciato al cliente, la professione esercitata e la dicitura "**libera professione di cui alla legge 4/2013**".

Tale dicitura può essere riportata in qualsiasi punto della fattura.

Risulta positivo se, anziché ritenere tale disposizione un obbligo fastidioso, valorizzare l'imposizione facendo risaltare la professione esercitata nell'intestazione stessa della corrispondenza.

PRESTAZIONI GRATUITE

Ai sensi dell'art. 3, comma 1, DPR 633/72, le prestazioni gratuite rese da esercenti arti e professioni non sono sottoposte ad imposizione IVA, né, ovviamente, sono soggette ad imposte dirette. Pertanto, in caso di prestazione gratuita, l'insegnante shiatsu non deve emettere alcun documento.

FATTURE CUMULATIVE

Non necessariamente si deve fare una fattura per ogni lezione. Se ne possono raggruppare più di uno per lo stesso soggetto. L'essenziale è che, secondo il combinato del disposto degli articoli 21 e 6 del DPR 633/72 (T.U.IVA), la fattura stessa non sia successiva all'atto del pagamento: se incassa una prestazione per volta = una fattura per volta; se incassa un ciclo = una fattura per il ciclo.

DESCRIZIONE IN FATTURA

La descrizione in fattura deve qualificare in modo univoco e specificare puntualmente la prestazione.

Per l'operatore shiatsu la descrizione deve essere:

trattamento shiatsu di riequilibrio energetico non terapeutico (prestazione non sanitaria)

oppure

trattamento shiatsu di ripristino funzionale non terapeutico (prestazione non sanitaria)

Per l'insegnante:

lezione di tecnica shiatsu (o simile)

Nella fattura deve essere espresso il riferimento alla legge sulle professioni non regolamentate.

FORMATO DELLA FATTURA

La fattura deve essere emessa in duplice esemplare e può essere redatta

- a mano, a macchina, con il computer,
- su un foglio di carta bianca, a righe, a quadretti, colorata,
- oppure su stampati commerciali, a fogli o a blocchetti,
- in qualsiasi forma e dimensione, purché contenga tutte le indicazioni sopra espresse.

Attenzione! *Non deve essere una fattura fiscale*: per intenderci, le "fatture fiscali" sono quelle redatte su stampati prenumerati emessi dalle tipografie autorizzate, utilizzate da acconciatori, lavanderie, artigiani in genere, alberghi e ristoranti.

ESENZIONE IVA (esclusa per gli insegnanti DBN)

L'articolo 10 del D.P.R. 633/72 al punto 20) stabilisce che sono esenti dall'imposta le prestazioni educative per l'infanzia e della gioventù e quelle didattiche di ogni genere rese da istituti o scuole riconosciuti da pubbliche amministrazioni e da ONLUS, nonché le lezioni relative a materie *scolastiche e universitarie* impartite da insegnanti a titolo personale.

Per cui gli insegnanti DBN, non rientrando in tale casistica, devono fatturare addebitando l'IVA al 22% (esclusi, ovviamente, i contribuenti minimi ed i forfetari)

FATTURAZIONE – QUESITI E RISPOSTE

1) le fatture si fanno in due copie; io tengo l'originale e al cliente do la copia o viceversa?

Al cliente la prima copia, qualora si utilizzi un blocchetto commerciale a ricalco. In effetti il decreto parla di “duplice esemplare”, per cui, di fatto, la cosa è indifferente.

2) quanto l'importo supera i 77,47 € la marca da bollo devo metterla sulla copia che tengo io o su quella che do al cliente?

Sulla copia del cliente. Opportuno riportare sulla copia Sua “marca da bollo applicata sull'originale” (vedi Manuale Operatori a pag.31).

3) le fatture posso farle al computer anziché utilizzare i moduli commerciali?

Sì.

4) se sì, posso anche farne un po' al computer e un po' con i moduli commerciali a seconda della comodità o se le faccio in un modo devono poi essere tutte uguali?

Si possono utilizzare i due metodi contemporaneamente, purché la numerazione sia unica. Esempio: moduli n. 1-2-3; computer n. 4-5; moduli n.6; computer 6-7-8

Glielo chiedo perché quando faccio i corsi dove vengono molte persone che si iscrivono in anticipo potrei già prepararle in anticipo al computer, mentre per chi viene a ricevere shiatsu a casa o se qualcuno arriva ad un corso senza essersi iscritto prima potrei usare il blocchetto commerciale, è possibile fare in questo modo?

Può prepararle in anticipo sia complete (con cognome, nome, indirizzo, codice fiscale) sia parziale (con il solo testo della prestazione) che completerà poi a mano al momento dell'incasso. E' altresì possibile l'utilizzo del blocchetto in ogni caso.

5) per i corsi dove le persone si iscrivono in anticipo, posso farmi pagare facendomi fare un versamento sul mio conto corrente bancario e dare la fattura quando vedo il cliente al corso o inviargliela via mail?

Secondo la legge la fattura deve emessa (e consegnata) non più tardi del momento dell'incasso. In ogni caso, o si utilizza la fatturazione elettronica, che è un procedimento particolare che Lei sicuramente non utilizza, o si stampa (Lei o il cliente) la fattura. Nel caso specifico Le consiglio di trasmettere il file via e-mail e poi stampare e consegnare a mano (o per posta) la fattura al cliente quando lo vede. Procedura obbligatoria nel caso venga applicata la marca da bollo.

Fattura di insegnante in regime contribuenti minimi a cliente privato

Antonio Rossi

10100 TORINO - Via Roma 1
Codice Fiscale. RSSNTN 63C22 L219X
Partita IVA : 0123456 001 8

Insegnante Shiatsu

libera professione di cui alla legge 4/2013

FATTURA

Numero	Data
123	01/10/2013

Signor
VERDI GIUSEPPE
Via Milano 1
10100 TORINO
c.f. VRDGPP 80B01 L219X

n. 1 lezione di tecnica shiatsu euro 40,00

Non soggetto IVA. Operazione ai sensi dell'art. 1 comma 100 Legge 244/2007

Fattura di insegnante in regime contribuenti minimi a soggetto IVA

Antonio Rossi

10100 TORINO - Via Roma 1
Codice Fiscale. RSSNTN 63C22 L219X
Partita IVA : 0123456 001 8

Insegnante Shiatsu

libera professione di cui alla legge 4/2013

FATTURA

Numero	Data
123	01/10/2013

Spett.
CENTRO BENESSERE
Via Milano 1
10100 TORINO
Partita IVA : 0654321 001 9

n. 10 lezioni di tecnica shiatsu euro 300,00

bollo 2,00

netto a pagare euro 302,00

=====

Reddito soggetto ad imposta sostitutiva. Operazione non soggetta a ritenuta d'acconto. Provv. AdE del 22/12/2011

Nota : la marca da bollo si applica solo su importi superiori a 77,47 euro

Fattura di operatore in regime forfetario a cliente privato

Antonio Rossi

10100 TORINO - Via Roma 1

Codice Fiscale. RSSNTN 63C22 L219X

Partita IVA : 0123456 001 8

Insegnante Shiatsu

libera professione di cui alla legge 4/2013

FATTURA

Numero	Data
13	31/01/2015

Signor

VERDI GIUSEPPE

Via Milano 1

10100 TORINO

c.f. VRDGPP 80B01 L219X

n. 10 lezioni di tecnica shiatsu

euro 300,00

Non soggetto IVA. Operazione ai sensi dell'art. 1 comma 58 Legge 190/2014.

Fattura di operatore in regime forfetario a soggetto IVA

Antonio Rossi

10100 TORINO - Via Roma 1

Codice Fiscale. RSSNTN 63C22 L219X

Partita IVA : 0123456 001 8

Insegnante Shiatsu

libera professione di cui alla legge 4/2013

FATTURA

Numero	Data
13	31/01/2015

Spett.

CENTRO BENESSERE

Via Milano 1

10100 TORINO

Partita IVA : 0654321 001 9

n. 10 lezioni di tecnica shiatsu

euro 300,00

non terapeutico (prestazione non sanitaria)

euro 300,00

bollo

2,00

netto a pagare

euro 302,00
=====

Non soggetto IVA. Operazione ai sensi dell'art. 1 comma 58 Legge 190/2014.

Nota : la marca da bollo si applica solo su importi superiori a 77,47 euro

Fattura di insegnante in regime ordinario a cliente privato

Antonio Rossi

10100 TORINO - Via Roma 1
Codice Fiscale. RSSNTN 63C22 L219X
Partita IVA : 0123456 001 8

Insegnante Shiatsu

libera professione di cui alla legge 4/2013

FATTURA

Numero	Data
123	01/10/2013

Signor
VERDI GIUSEPPE
Via Milano 1
10100 TORINO
c.f. VRDGPP 80B01 L219X

n. 1 lezione di tecnica shiatsu	euro 40,00
I.V.A. 22%	8,80

netto a pagare	euro 48,80
	=====

Fattura di insegnante in regime ordinario a soggetto IVA

Antonio Rossi

10100 TORINO - Via Roma 1
Codice Fiscale. RSSNTN 63C22 L219X
Partita IVA : 0123456 001 8

Insegnante Shiatsu

libera professione di cui alla legge 4/2013

FATTURA

Numero	Data
123	01/10/2013

Spett.
CENTRO BENESSERE
Via Milano 1
10100 TORINO
Partita IVA : 0654321 001 9

n. 10 lezioni di tecnica shiatsu	euro 300,00
I.V.A. 22%	66,00

netto a pagare	euro 366,00
	=====
A dedurre r.a. 20%	- 60,00

LA MARCA DA BOLLO

L'articolo 13 della Tariffa allegata al D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 642 (Disciplina dell'imposta di bollo) stabilisce che sono soggette all'imposta di bollo, sin dall'origine, nella misura fissa di 2 euro, le fatture e le note di credito nonché le quietanze (= le ricevute) rilasciate, stabilendo altresì che l'imposta di bollo non è dovuta quando la somma non supera euro 77,47.

L'articolo 6 della Tabella B allegata al D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 642 stabilisce che sono esenti in modo assoluto le fatture e gli altri documenti relativi ad operazioni assoggettate all'IVA. Per completezza diremo che non sono soggette a bollo le operazioni che rientrano negli articoli 8.a, 8.b, 9, 17 c.6, 74 c.1-7-8 del D.P.R. 633/72.

Tradotto in pratica, **i contribuenti minimi** che per effetto dell'art. 27 co. 1 e 2 del D.L. 98/2011 fatturano senza applicazione dell'IVA ai sensi dell'art. 1 comma 100 della legge 244/2007, sia i **contribuenti forfetari** che non applicano l'IVA ai sensi dell'art. 1 comma 58 legge 190/2014 **devono applicare su ogni fattura che superi l'importo di 77,47 euro la marca da bollo da 2 euro.**

Quando deve essere applicata la marca da bollo?

Al momento di emissione della fattura.

Come si paga il bollo dovuto per le fatture e le ricevute?

Applicando una marca da bollo da euro 2,00 sull'originale consegnato al cliente.

L'importo della marca può essere specificatamente addebitato in fattura, oppure compreso nel prezzo.

Qualora sia compreso nel prezzo è opportuno riportare la dicitura "marca da bollo applicata sull'originale per il cliente".

In alternativa è possibile richiedere l'autorizzazione all'AdE di poter assolvere l'imposta di bollo in modo virtuale. In tal caso il contribuente corrisponde l'importo globale delle marche applicato nell'anno, a preventivo o a consuntivo, effettuando il pagamento con F24, codice tributo 458T e sarà necessario indicare in fattura: "imposta di bollo assolta in modo virtuale autorizzazione AdE n. ...".

Procedura sconsigliabile per il contribuente minimo insegnante olistico, stante l'esiguità numerica delle operazioni soggette.

Su quale copia deve essere applicata la marca da bollo?

La marca da bollo deve essere applicata sull'originale rilasciato al cliente.

Sul secondo originale, quello che viene trattenuto da chi emette la fattura, deve essere indicato "marca da bollo applicata sull'originale" (Risoluzione Ministeriale 415051/1973). Meglio ancora, ma non obbligatorio, se viene riportato il numero identificativo stampigliato sulla marca.

La marca da bollo deve essere annullata?

Le marche da bollo devono essere annullate.

L'annullamento deve avvenire mediante perforazione o apposizione della sottoscrizione (=firma) di una delle parti o di un timbro parte sulla marca e parte sul foglio (art. 12 DPR 642/72).

Quale sanzione viene irrorata in caso di ritardata applicazione?

Il ritardato pagamento dell'imposta di bollo, e cioè l'applicazione di una marca con data posteriore a quella della fattura, comporta l'applicazione di una sanzione pari ad un quarto dell'imposta dovuta

Quale sanzione viene irrorata in caso di omessa applicazione?

L'omesso pagamento dell'imposta di bollo comporta una sanzione compresa tra il 100% ed il 500% dell'imposta evasa (art. 25 co.1 DPR 642/72). Quindi, oltre al pagamento dell'imposta di 2 euro non versata sarà dovuta una sanzione compresa tra 2 e 10 euro.

Chi paga la sanzione?

Sono obbligati in solido per il pagamento dell'imposta e delle eventuali sanzioni amministrative sia chi emette il documento, sia chi lo riceve (art. 22 co.1 DPR 642/72)

Chi riceve una fattura od una ricevuta irregolare di bollo è esente da responsabilità e sanzioni qualora, entro 15 giorni dalla data di ricevimento presenti il documento all'ufficio del registro (AdE) e provveda alla sua regolarizzazione col pagamento della sola imposta. In tal caso la violazione è accertata soltanto nei confronti del trasgressore art.22 co.2 DPR 642/72).

Come comportarsi quando si riceve una fattura o ricevuta soggetta ad imposta di bollo senza la marca applicata?

Anzitutto, normalmente, questi documenti vengono consegnati a mano, per cui controllare subito l'esistenza della marca e, nel caso di omissione, pretenderne l'applicazione immediata da parte del fornitore.

Attenzione! Se sulla fattura è riportata la dicitura "imposta di bollo assolta in modo virtuale ..." la marca non deve essere applicata.

In tutti i casi in cui non è possibile controllare immediatamente il regolare assolvimento dell'imposta di bollo, alla ricezione della fattura controllare:

1 – se la marca da bollo è stata applicata;

2 – se la marca da bollo applicata ha data non posteriore a quella della fattura.

Se non è stata applicata, applicare una marca da bollo da euro 2.

Se la data della marca applicata è posteriore a quella della fattura non fare nulla.

In caso di verifica verrete sanzionati per 50 centesimi, ed è il male minore.

Perché applicare la marca se il ricevente la fattura la butta?

A questa domanda non si può far altro che rispondere con un'altra domanda: perché emettere la fattura se il ricevente la butta?

Perché la marca da bollo non deve essere applicata dal cliente?

Perché le marche da bollo riportano la data di emissione, e se questa è successiva alla data della fattura o della ricevuta si incorre nella sanzione per ritardata applicazione. Difficilmente il cliente può provvedere alla regolarizzazione nello stesso giorno in cui riceve il documento.

La marca deve essere acquistata al momento di emissione della fattura?

Assolutamente no! E' opportuno munirsi antecedentemente all'emissione di un congruo numero di marche, da utilizzare alla bisogna. Per non incorrere in sanzioni la data della marca deve essere contestuale o precedente alla data della fattura.

Pezza giustificativa acquisto marche

Per acquistare marche da bollo (o francobolli) è necessario predisporre il seguente documento, in duplice copia: una per l'acquirente ed un per il rivenditore:

Antonio Rossi

10100 TORINO – Via Roma 1
Codice Fiscale. RSSNTN 63C22 L219X
Partita IVA: 0123456 001 8

Torino, 01/01/2015

n. 10 marche da bollo da euro 2 = euro 20,00

Timbro e firma del rivenditore



Il rivenditore apporrà timbro e firma, e tale documento è valido quale giustificativo (fuori ambito IVA) a documentazione della spesa sostenuta.

La marca da bollo su statuti e contratti di affitto.

Una particolare attenzione deve essere riservata all'apposizione delle marche da bollo applicate per la registrazione di statuti di associazioni e di contratti di affitto: la data della marca da bollo non deve essere successiva a quella dell'atto costitutivo o del verbale dell'assemblea che ne ha approvato la modifica, o della data di stipula dei contratti d'affitto, pena la sanzione del 25% al momento della registrazione.

I COSTI DEDUCIBILI DELL'INSEGNANTE D.B.N.

CONTRIBUENTE MINIMO

L'articolo 1 della Legge 244/2007, al comma 104, recita:

Il reddito di impresa o di lavoro autonomo (dei contribuenti minimi) è costituito dalla differenza tra l'ammontare dei ricavi o compensi percepiti nel periodo di imposta e quello delle spese sostenute nel periodo stesso nell'esercizio dell'attività di impresa o dell'arte o della professione.

Costituiscono componenti negativi di reddito i costi

- **sostenuti nel periodo di imposta**

quindi pagati nell'anno.

La fattura di un fornitore datata dicembre 2012, ma pagata a gennaio del 2013 costituisce costo per l'anno 2013 e non per il 2012.

- **sostenuti nell'esercizio dell'attività**

pertanto i costi devono essere inerenti all'attività:

³⁵/₁₇ deducibili al 100% se sostenuti esclusivamente per l'attività

³⁵/₁₇ deducibili al 50% se ad uso promiscuo per l'attività e personale

³⁵/₁₇ indeducibili se per uso esclusivamente personale

Il contribuente minimo non è soggetto alle disposizioni del TUIR, per cui le limitazioni alla deducibilità ivi contenute, non operano nei suoi confronti, come espressamente confermato dalla Circolare 28/01/2008 n.7/E. Tale circolare sancisce altresì un salomonico 50% di deducibilità per le spese ad utilizzo promiscuo.

Andiamo pertanto ad esaminare nel dettaglio le spese più comunemente ricorrenti per l'insegnante shiatsu.

Sono deducibili al 100% incondizionatamente

Quota d'iscrizione alla Federazione

Quote di partecipazione a corsi e seminari (vedi capitolo successivo)

Abbonamento a riviste specialistiche

Acquisto di libri scientifici inerenti lo shiatsu

Acquisto di attrezzature per l'attività (lettini, futon, scrivanie, lavagne, ecc...)

Acquisto di abbigliamento e calzature utilizzati esclusivamente per l'esercizio dell'attività

Acquisto di modulistica e stampati specifici

Assicurazione RCT e copertura legale

Spese di pubblicità

Sono deducibili al 100% a condizione che il bene o servizio venga utilizzato esclusivamente per l'esercizio dell'attività o per la partecipazione ad eventi inerenti l'attività stessa:

Parcella del Commercialista

Biglietti aerei, navali, ferroviari
Fatture di alberghi e ristoranti
Affitto di locali o di spazi

Rendita catastale del locale di proprietà
Consumi di energia elettrica e di riscaldamento e spese condominiali
Acquisto di un personal computer, del modem, del router ADSL
Spese postali
Omaggi promozionali ai clienti

Sono parzialmente deducibili

I costi di cui al punto precedente in caso di utilizzo non esclusivo
Costi inerenti all'autovettura: acquisto, locazione, noleggio, manutenzione e riparazione, ricovero
Costo del carburante per autovettura
Assicurazione RCA
Costo del telefono fisso
Acquisto e utilizzo del telefono cellulare
Acquisto di apparecchi tecnici (registratori, audiovisivi, fotoriproduttori, ecc..)
Acquisto di cancelleria in genere e toner

Sono indeducibili

tutti quei costi che non sono assolutamente necessari per l'esercizio dell'attività, e che si sosterebbero anche in assenza della stessa:
televisione, abbigliamento e calzature diverse da quelle impiegate esclusivamente per l'attività, cene al lume di candela, gioielli, orologi, mobili e oggetti di antiquariato, arredamento per la casa, viaggi di piacere, seconda auto o moto, regali all'amante, eccetera, eccetera, eccetera.

Sono inoltre deducibili, ai soli fini del calcolo dell'imposta sostitutiva, i contributi INPS pagati nell'anno.

REGIME FORFETARIO

Nel regime forfetario i costi non rilevano, in quanto il reddito imponibile viene determinato applicando la percentuale di redditività al totale dei compensi incassati nell'anno solare.

REGIME ORDINARIO

Sono deducibili al 100%

Quota d'iscrizione alla Federazione
Quote di partecipazione a corsi e seminari (vedi capitolo successivo)
Abbonamento a riviste specialistiche
Abbonamento a riviste specialistiche
Acquisto di libri scientifici inerenti lo shiatsu
Ammortamento di attrezzature per l'attività (lettini, futon, scrivanie, lavagne, ecc...)

Acquisto di abbigliamento e calzature utilizzati esclusivamente per l'esercizio dell'attività
Acquisto di moduli e stampati specifici
Assicurazione RCT e copertura legale
Costo dei dipendenti
Spese di pubblicità

Sono deducibili al 100% a condizione che il bene o servizio venga utilizzato esclusivamente per l'esercizio dell'attività o per la partecipazione ad eventi inerenti l'attività stessa:

Parcella del Commercialista
Biglietti aerei, navali, ferroviari
Affitto di locali o di spazi
Rendita catastale del locale di proprietà
Consumi di energia elettrica e di riscaldamento e spese condominiali
Acquisto di un personal computer
Spese postali
Omaggi promozionali ai clienti

Sono deducibili al 80%

Costo del telefono fisso
Ammortamento, noleggio e utilizzo del telefono cellulare
Acquisto del modem o del router ADSL

Sono deducibili al 75%

Fatture di alberghi e ristoranti
- sino ad un importo annuo complessivo non eccedente il 2% dei compensi percepiti
- se "fattura cointestata" prepagata dal committente la deducibilità è illimitata

Sono deducibili al 50%

Quote di partecipazione a corsi e seminari e le relative spese di viaggio e soggiorno
I beni utilizzati promiscuamente

Sono deducibili al 20%

Costi inerenti all'autovettura: ammortamento, locazione, noleggio, manutenzione e riparazione, ricovero
Costo del carburante per autovettura
Assicurazione RCA
- limitatamente ad una sola autovettura
- limitatamente ad un valore di acquisto 18.075,99 euro (se, ad esempio, il valore di acquisto dell'autovettura impiegata è di 23.500 euro tutti i costi devono essere considerati al 76.92%)

Sono deducibili sino all' 1% dei compensi percepiti

Le spese di rappresentanza, compresi gli omaggi e l'acquisto di oggetti d'arte, antiquariato e collezione

Sono indeducibili

I beni di lusso ed i beni e servizi non impiegati per lo svolgimento dell'attività

SPESE PER PARTECIPAZIONE A CORSI E SEMINARI

Normativa probabile dal 1° gennaio 2017

Il DDL 2233/2016 (Job Act del Lavoro Autonomo) è stato approvato dal Senato il 3/11/2016 ed è stato trasmesso alla Camera per l'approvazione. L'apposita Commissione ha iniziato l'esame il 20/12/2016. Al momento della redazione di questo capitolo NON è ancora legge.

A conferma di quanto da noi sempre sostenuto: *“così come una rivista scientifica, un quotidiano economico-finanziario, un libro specifico, un'enciclopedia specialistica, sono considerati costi totalmente deducibili, non si riesce a comprendere perché un corso od un seminario debbano essere considerati ad utilizzo promiscuo, e cioè una parte per l'attività ed una parte per l'informazione personale. Come se l'aggiornamento professionale non fosse in stretta correlazione con l'attività svolta”* le spese di partecipazione a convegni, congressi e simili o a corsi di aggiornamento professionale, incluse quelle di viaggio, sono deducibili nella misura del 100 per cento del loro ammontare, sino ad un limite complessivo annuo di 10.000 euro.

Le spese di partecipazione a corsi e seminari sono composte da:

³⁵₁₇ il costo del corso o del seminario.

Se il corso è fatturato da un lavoratore autonomo e non, ad esempio, da un'associazione o un altro ente o una società, il partecipante contribuente minimo o ordinario (non se forfetario) deve operare la ritenuta d'acconto in ragione del 20% sull'imponibile.

Se il corso è tenuto nella U.E. da soggetto comunitario occorre che il partecipante sia in possesso del VIES, applichi il reverse-charge, e produca il Modello Intrastat (vedi operazioni con l'estero).

L'importo della fattura è deducibile al 100%.

³⁵₁₇ il costo delle spese di viaggio.

Nave, aereo, treno, auto.

L'importo di tali spese è deducibile al 100%

³⁵₁₇ il costo delle spese di soggiorno.

Pasti e pernottamenti.

Deve essere richiesta la fattura e non la ricevuta.

L'importo delle fatture è deducibile al 75%

Si tenga presente che il costo complessivo dell'anno deve sempre essere raffrontato con i ricavi, e le eventuali eccedenze di costi devono essere giustificate da eventi straordinari.

SPESE PER PARTECIPAZIONE A CORSI E SEMINARI

Normativa valida sino al 31 dicembre 2016

L'art. 54 del TUIR al comma 5 recita: *“le spese di partecipazione a convegni, congressi e simili o a corsi di aggiornamento professionale, incluse quelle di viaggio e soggiorno, sono deducibili nella misura del 50 per cento del loro ammontare.”*

Il che fa intendere che per l'agenzia delle Entrate il servizio è ad utilizzo promiscuo. Discutibile finché si vuole, ma *“dura lex sed lex”*.

Quanto sopra vale per i contribuenti ordinari, che sono soggetti alle disposizioni del TUIR. Ma non è automaticamente applicabile per i contribuenti minimi, che a tali regole non soggiacciono.

Considerando i contenuti e come si svolgono i convegni FISieo, possiamo affermare, senza ombra di dubbio, trattarsi di puro e semplice aggiornamento professionale.

Ora lasciamo alla discrezionalità dell'operatore shiatsu contribuente minimo (o del suo commercialista), portare in deduzione il 100% del costo, in funzione della tesi suesposta, oppure dedurre prudenzialmente il 50%.

Si tenga presente che il costo complessivo dell'anno deve sempre essere raffrontato con i ricavi, e le eventuali eccedenze di costi devono essere giustificate da eventi straordinari.

IL RIMBORSO SPESE

Può succedere che, per l'espletamento della propria attività, l'insegnante D.B.N. debba sostenere spese di trasferta, che, in un modo o nell'altro, vengono addebitate al committente, ad integrazione del corrispettivo della prestazione pura e semplice.

L'art. 10 del D.lgs. 175/2014 "semplificazioni fiscali" ha introdotto un'importante modifica all'art. 54 del TUIR:

ART. 10 - (Spese di vitto e alloggio dei professionisti)

All'articolo 54, comma 5, del testo unico delle imposte sui redditi di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, il secondo periodo è sostituito dal seguente: "Le prestazioni alberghiere e di somministrazione di alimenti e bevande acquistate direttamente dal committente non costituiscono compensi in natura per il professionista."

La disposizione di cui al periodo precedente si applica a decorrere dal periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2015, quindi dal 1° gennaio 2015.

Ne consegue che il committente potrà provvedere a sostenere direttamente le spese di vitto ed alloggio del professionista ed il professionista non dovrà più addebitare in fattura tali spese al committente e non dovrà più operare la deduzione del costo abbattuto prima del 75% e poi nel limite complessivo del 2% dei compensi globali.

Qualora, invece, il committente non sostenga direttamente il costo di vitto ed alloggio, il professionista dovrà, per poter recuperare il costo, addebitare in fattura, esponendolo dettagliatamente oppure conglobandolo nel corrispettivo della prestazione, addebitare al committente il costo della trasferta.

REGIME ORDINARIO

I DOCUMENTI DI SPESA:

<p>TRENITALIA Signor ROSSI ANTONIO</p> <p>TORINO – MILANO A.R. Euro 30,00</p>

<p>Hotel al buon riposo</p> <p>Spett. Rossi Antonio</p>

Pernottamento e colazione	100,00
I.V.A. 10%	<u>10,00</u>
TOTALE	110,00

Presupponiamo che il **corrispettivo della prestazione** ammonti a **500,00 euro**.

Vi sono due possibili fattispecie di fatturazione:

addebito delle spese conglobate nel corrispettivo della prestazione:

Rossi Antonio	
	Spett. Centro Benessere
Per mie prestazioni xyxyxyx	630,00
I.V.A. 22%	<u>138,60</u>
TOTALE	768,60
A dedurre R.A. 20%	<u>126,00</u> -
Netto	<u>642,60</u>

addebito delle spese esposte in fattura

Rossi Antonio	
	Spett. Centro Benessere
Per mie prestazioni xyxyxyx	500,00
Spese viaggio	30,00
Pasto e pernottamento	<u>100,00</u>
	630,00
I.V.A. 22%	<u>138,60</u>
TOTALE	768,60
A dedurre R.A. 20% su 630,00	<u>126,00</u> -
Netto	<u>642,60</u>

In entrambi i casi:

il committente porta a costo fiscale 630,00.

il percettore porta a ricavo 630,00
 porta a costo 105,00 : 30,00 = 100% delle spese viaggio
 75,00 = 75% delle spese di soggiorno
 imponibile fiscale 525,00 di primo acchito.

Ma, in sede di dichiarazione dei redditi, dovrà confrontare il totale delle spese per vitto e alloggio sostenute nell'anno con i ricavi dichiarati:

Se l'importo complessivo di dette spese supera il 2% dei ricavi, la parte eccedente non potrà essere portata in deduzione dal reddito fiscale.

REGIME DEI CONTRIBUENTI MINIMI

Per il contribuente minimo la soluzione è decisamente più semplice e lineare in quanto non è soggetto alle regole del TUIR secondo il quale il lavoratore autonomo:

- porta comunque a reddito le spese di trasferta sostenute da terzi
- deduce il solo 75% delle spese di soggiorno nel limite del 2% del reddito complessivo.

Il dettato fiscale per il contribuente minimo è rappresentato da quanto stabilito dall'art. 1, comma 104 della legge 244/2007:

Il reddito di impresa o di lavoro autonomo (dei contribuenti minimi) è costituito dalla differenza tra l'ammontare dei ricavi o compensi percepiti nel periodo di imposta e quello delle spese sostenute nel periodo stesso nell'esercizio dell'attività di impresa o dell'arte o della professione.

Per cui non si pone il problema del mancato recupero delle spese, potendo portare in deduzione il 100% delle spese per alberghi e ristoranti, purché inerenti.

I DOCUMENTI DI SPESA.

TRENITALIA Signor ROSSI ANTONIO TORINO – MILANO A.R. Euro 30,00

<i>Hotel al buon riposo</i>	
	Spett. Rossi Antonio
Pernottamento e colazione	100,00
I.V.A. 10%	<u>10,00</u>
TOTALE	110,00

Presupponiamo che il **corrispettivo della prestazione** ammonti a **500,00 euro**.

Vi sono due possibili fattispecie di fatturazione:

addebito delle spese conglobate nel corrispettivo della prestazione:

<i>Rossi Antonio</i>	Spett. Centro Benessere
Per mie prestazioni xyxyxyx	640,00
TOTALE	<u>640,00</u>
Non soggetto IVA. Operazione ai sensi dell'art.1 comma 100 Legge 244/2007	

addebito delle spese esposte in fattura

Rossi Antonio	
Spett. Centro Benessere	
Per mie prestazioni xyxyxyx	500,00
Spese viaggio	30,00
Pasto e pernottamento	<u>110,00</u>
TOTALE	<u>640,00</u>
<small>Non soggetto IVA. Operazione ai sensi dell'art.1 comma 100 Legge 244/2007 Reddito sogg. imposta sostitutiva. Operazione non soggetta a ritenuta d'acconto. Provv. AdE 22/12/2011</small>	

In entrambi i casi:

il percettore porta a ricavo 640,00
 porta a costo 140,00
 imponibile fiscale 500,00
 il committente porta a costo fiscale 640.00.

REGIME FORFETARIO

In regime forfetario la procedura per la fatturazione delle spese al committente ricalca quella del regime dei contribuenti minimi, con la differenza sostanziale che, se le spese di trasferta non sono sostenute direttamente dal committente, i costi non potranno essere dedotti dal reddito, appunto perché in tale regime.

LEGISLAZIONE

D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917 (testo unico imposte sui redditi)

Art. 54, comma 1 - il reddito derivante dall'esercizio di arti e professioni è costituito dalla differenza tra l'ammontare dei compensi in denaro o in natura percepiti nel periodo d'imposta, anche sotto forma di partecipazione agli utili, e quello delle spese sostenute nel periodo stesso nell'esercizio dell'arte o della professione

Art. 54, comma 5 – Le spese relative a prestazioni alberghiere e a somministrazione di alimenti e bevande sono deducibili nella misura del 75 per cento e, in ogni caso, per un importo complessivamente non superiore al 2 per cento dell'ammontare dei compensi percepiti nel periodo di imposta.

Le prestazioni alberghiere e di somministrazione di alimenti e bevande acquistate direttamente dal committente non costituiscono compensi in natura per il professionista.

ATTENZIONE!

Le spese che possono essere sostenute direttamente dal committente senza costituire ricavo per il professionista sono quelle relative ad **alberghi e ristoranti** e **non al viaggio**, che dovrà sempre essere fatturato dal professionista al committente.

GLI STUDI DI SETTORE APPLICATI ALL'INSEGNANTE di D.B.N.

Per il codice 85.59.90 sino ad oggi non sono ancora stati elaborati gli studi di settore, come per tutto l'insegnamento e le scuole in genere.

Sarà pertanto necessario redigere i "parametri", e cioè dichiarare direttamente in Unico PF

- i compensi corrisposti a terzi inerenti direttamente l'attività professionale,
- i consumi,
- il valore complessivo dei beni strumentali,
- le spese per prestazioni di collaborazione co.co,
- le spese per prestazioni di lavoro dipendente,
- le quote di ammortamento,
- i canoni leasing dei beni mobili strumentali,
- gli interessi sui leasing,
- le altre spese,
- i ricavi.

I parametri sono degli strumenti presuntivi che misurano i ricavi, i compensi e il volume d'affari dei contribuenti che esercitano attività di impresa oppure arti e professioni. In particolare, i parametri si applicano ai soggetti per i quali non sono ancora stati approvati gli studi di settore o per i quali gli studi, pur approvati, non sono applicabili.

INSEGNAMENTO OLISTICO : LAVORO AUTONOMO ABITUALE O LAVORO OCCASIONALE ?

Nel solo caso in cui un insegnante di fatto non eserciti e solo straordinariamente tenga una lezione, od anche un corso, l'attività può essere considerata occasionale.

E' altresì considerata occasionale l'attività svolta nei confronti di un'Associazione Sportiva Dilettantistica nei termini indicati al capitolo "Operatori e insegnanti DBN e A.S.D." a pag. 60.

In tutti gli altri casi l'attività dell'insegnante è "abituale", quindi subordinata al possesso di partita IVA.

In possesso di partita IVA quale insegnante anche le attività sopra elencate non possono più essere considerate occasionali.

ATTIVITA' CONTEMPORANEA DI INSEGNANTE ED OPERATORE in D.B.N.

Solitamente un insegnante D.B.N. effettua anche trattamenti.
Si tratta pertanto di definire come deve essere impostata la gestione fiscale.

Qualora un soggetto eserciti contemporaneamente sia l'attività di insegnante, sia quella di operatore in discipline bionaturali:

AI FINI ANAGRAFICI IVA

Nella dichiarazione di inizio o di variazione attività è necessario indicare

- nel quadro B l'attività prevalente;
- nel quadro G l'attività secondaria.

Per attività prevalente si intende quella dalla quale deriva il maggior ammontare di compensi.

CONTABILITA' SEPARATA

Trattandosi di due attività professionali non è obbligatorio tenere la contabilità separata, ma è opportuno poter conoscere a fine anno quali sono i compensi di ciascuna attività.

Condizione indispensabile per il regime forfetario, poiché la percentuale di redditività sono diverse: il 78% per l'insegnante, il 67% per l'operatore.

STUDI DI SETTORE

Per i soggetti in regime ordinario è necessario stabilire quale sia l'attività prevalente.

Se l'attività prevalente è quella di operatore si dovrà compilare lo Studio UG99U inserendo nello stesso i dati consolidati (attività operatore + attività insegnante) e nel quadro D inserire la percentuale relativa ai trattamenti al codice 64 "altri trattamenti di benessere fisico" e quella relativa all'insegnamento al codice 77 "altri servizi".

Se l'attività principale è quella di insegnante si dovrà compilare il modello per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione dei Parametri – esercenti arti e professioni, che costituisce parte integrante del modello Unico PF-

RITENUTE SUI REDDITI DI LAVORO AUTONOMO

D.P.R. 600/73 – articolo 25

I soggetti indicati nel primo comma dell'articolo 23

- Società, Enti ed Associazioni di ogni tipo
- Persone fisiche che esercitano imprese commerciali
- Persone fisiche che esercitano attività agricole
- Persone fisiche che esercitano arti e professioni
- Condomini
- Curatori fallimentari e commissari liquidatori

esclusi i soggetti in regime forfetario

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**

devono operare all'atto del pagamento una ritenuta del 20%

a titolo di acconto dell'Irpef dovuta dai percipienti.

In buona sostanza, esclusi il contribuente in regime forfetario e la persona fisica non titolare di partita IVA, o che riceva una prestazione non inerente alla propria attività, chiunque corrisponda un compenso ad un lavoratore autonomo, abituale od occasionale, deve operare la ritenuta.

Lo stesso articolo 25 stabilisce ancora:

La stessa ritenuta deve essere operata per prestazioni a terzi o nell'interesse di terzi o per l'assunzione di obblighi di fare, non fare o permettere.

La ritenuta deve essere altresì operata sui compensi corrisposti all'associato in partecipazione che apporta solo lavoro, sulla cessione dei diritti d'autore da parte degli eredi, sul 75% della cessione dei diritti d'autore da parte dell'autore stesso, sul 75% dei diritti ed opere dell'ingegno ceduti dalle persone fisiche non soggetti Iva che le hanno acquistate.

Nei confronti dei **soggetti non residenti la ritenuta deve essere del 30%** a titolo di imposta definitiva.

I compensi di lavoro autonomo occasionale, di importo inferiore a euro 25,82, sempre che non costituiscano acconto di maggiori compensi, corrisposti da enti non commerciali, non sono soggetti a ritenuta.

La ritenuta deve essere versata entro il giorno 16 del mese successivo a quello in cui è avvenuto il pagamento.

Il codice tributo da utilizzare è 1040.

Il mese di competenza da indicare è quello dell'avvenuto pagamento.

CONTRIBUENTI MINIMI

I contribuenti minimi non devono essere assoggettati alla ritenuta d'acconto, in quanto i redditi prodotti dalla loro attività sono soggetti ad imposta sostitutiva e non a tassazione Irpef, come sancito dal provvedimento dell'Agenzia delle Entrate del 22/12/2011.

REGIME FORFETARIO

I contribuenti in regime forfetario non devono essere assoggettati alla ritenuta d'acconto, in quanto i redditi prodotti dalla loro attività sono soggetti ad imposta sostitutiva e non a tassazione Irpef, come sancito dalla legge 190/2014.

SPORTIVI DILETTANTI (art. 67, c.1, lett. m TUIR – redditi diversi)

I compensi, le indennità di trasferta, i rimborsi forfetari di spesa, i premi, corrisposti agli sportivi **dilettanti** nell'esercizio diretto delle attività sportive dilettantistiche:

- sino a euro 7.500,00 per ciascun atleta (complessivi nell'arco dell'anno, ancorché percepiti da società diverse) sono esclusi da imposta, pertanto sugli stessi non deve essere operata alcuna ritenuta.
- da 7.500,01 a 28.158,28 euro si applica la ritenuta a titolo di imposta, in ragione della aliquota del primo scaglione (23%) oltre alle maggiorazioni derivanti dalle addizionali Irpef.
- oltre 28.158,28 euro si applica la stessa ritenuta, ma a titolo di acconto.

Nel calcolo della base imponibile non concorrono i rimborsi di spese documentate per vitto, alloggio, viaggio e trasporto per trasferte fuori dal Comune.

Tali ritenute si applicano indipendentemente dal fatto che l'atleta sia residente o meno in Italia.

Allo stesso trattamento sono assoggettati gli allenatori, i giudici di gara, i dirigenti sportivi i collaboratori direttamente impegnati nella realizzazione di una manifestazione sportiva dilettantistica (R.M. 26/03/2001 n. 34/E), nonché i collaboratori non professionisti che operano nel campo amministrativo-gestionale (L. 289/2002, art. 90) e nella formazione, didattica, preparazione ed assistenza (D.L. 208/2008, art. 35, co. 5)

ADEMPIMENTI DEI SOSTITUTI DI IMPOSTA

Il sostituto d'imposta deve:

- Rilasciare a ciascun percipiente (entro la fine del mese di marzo dell'anno successivo) una certificazione nella quale deve attestare i compensi corrisposti nell'anno e le ritenute operate.
- Trasmettere telematicamente, entro il 31 marzo, all'Agenzia delle Entrate le certificazioni relative ai compensi corrisposti nell'anno e le ritenute operate.
- Predisporre e trasmettere in via telematica (entro la fine del mese di luglio) la dichiarazione Mod.770 semplificato, nella quale esporrà, percipiente per percipiente, i compensi corrisposti nell'anno e le ritenute operate, nonché un quadro riepilogativo delle ritenute.

Le date di scadenza, indicate tra parentesi, devono essere aggiornate di anno in anno, secondo gli umori dell'organo legislativo.

Anche nel caso di compensi corrisposti dalle Associazioni Sportive Dilettantistiche, per i quali non è stata operata ritenuta in quanto facenti parte di emolumento complessivo annuo inferiore a 7.500 euro, deve essere rilasciata la certificazione ed il percipiente deve essere inserito nel Mod.770 semplificato.

Gli insegnanti DBN, siano essi in regime ordinario o in quello dei contribuenti minimi, in quanto soggetti con partita IVA, esclusi i forfetari, **che corrispondono compensi**, comunque denomina-

ti, a **professionisti** iscritti o meno ad albi professionali, **od a lavoratori autonomi**, anche occasionali, devono

- operare la ritenuta d'acconto secondo quanto sopra descritto,
- versarla entro il 16 del mese successivo,
- rilasciare la certificazione al percipiente,
- redigere e trasmettere il Mod. 770 S, riepilogativo delle operazioni effettuate nell'anno.

LA RITENUTA D'ACCONTO – CASISTICA FATTURE EMESSE E CERTIFICAZIONE UNICA

Ogni qualvolta un operatore o insegnante in D.B.N. effettua un trattamento o una prestazione professionale ad un sostituto d'imposta deve esporre in fattura la ritenuta d'acconto.

Ogni qualvolta un operatore o insegnante in D.B.N. riceve una prestazione professionale da un lavoratore autonomo deve trattenere la ritenuta d'acconto.

Sono esclusi dalla ritenuta d'acconto, sia effettuo sia ricevano una prestazione professionale, i contribuenti in regime agevolato di cui al comma 54 della legge 190/2014, e cioè i "forfetari".

Ne sono invece soggetti quando *ricevono* una prestazione i contribuenti minimi di cui alla legge 244/2007.

Ne sono soggetti in tutti i casi i contribuenti in regime ordinario.

Prestazione professionale prestata da operatore/insegnante D.B.N. a terzi.

Ogni qualvolta un operatore o insegnante in D.B.N. effettua un trattamento o una prestazione professionale a chiunque deve emettere una fattura, indipendentemente dal fatto che il ricevente sia una persona fisica non titolare di partita iva, una persona fisica titolare di partita, una società, un'associazione, un ente pubblico o privato.

Se l'insegnante è contribuente ordinario addebiterà l'IVA sulla fattura

Se l'insegnante è contribuente minimo o forfetario, anziché addebitare l'IVA, indicherà la causa di non assoggettabilità.

Si vedano in proposito gli esempi di fattura riportati sui Manuali Fiscali.

Per quanto concerne la ritenuta d'acconto occorre fare un distinguo.

Se il cliente è una persona fisica non titolare di partita IVA (cliente privato) non deve mai essere indicata la ritenuta d'acconto, e sulla fattura è necessario riportare il codice fiscale del cliente.

Anche se il cliente è una persona fisica titolare di partita IVA, ma il servizio viene richiesto a titolo personale, ad esempio un trattamento shiatsu per il proprio ripristino energetico, non deve essere indicata la ritenuta d'acconto e sulla fattura si deve riportare il codice fiscale del cliente.

Per contro se il cliente è un soggetto titolare di partita IVA, in regime ordinario o di contribuente minimo, che utilizza il servizio nell'ambito della propria attività:

- Società, Enti ed Associazioni di ogni tipo
- Persone fisiche che esercitano imprese commerciali
- Persone fisiche che esercitano attività agricole
- Persone fisiche che esercitano arti e professioni

oppure *Enti ed Associazioni di ogni tipo* ancorché non dotati di partita IVA, è necessario conteggiare in fattura la ritenuta d'acconto.

Per i soggetti IVA si deve riportare in fattura il numero di partita IVA del cliente.

Per gli alti si riporterà il codice fiscale.

Se il cliente è una persona fisica in regime forfetario non deve essere indicata in fattura la ritenuta d'acconto e si deve riportare il numero di partita IVA del ricevente.

A fine esercizio è opportuno verificare che siano pervenute tutte le certificazioni da parte dei soggetti IVA e delle associazioni dai quali sono state incassate fatture: minimi e ordinari, esclusi i forfetari.

Prestazione professionale ricevuta da operatore/insegnante D.B.N. da parte di lavoratore autonomo. Ogni qualvolta un operatore o insegnante in D.B.N. riceve una prestazione professionale da un lavoratore autonomo deve trattenere la ritenuta d'acconto.

E' subito necessario chiarire che la prestazione ricevuta deve essere utilizzata nell'ambito professionale dell'insegnante. Se viene utilizzata per scopo personale dell'insegnante (ad esempio la parcella dell'avvocato perché si sta litigando con il vicino di casa) non rientra nella sfera dell'attività, ed, in quanto tale, ai fini fiscali è come non esistesse, ed al prestatore deve essere fornito il codice fiscale e non la partita IVA. Quindi nessuna ritenuta d'acconto.

Un distinguo è necessario per definire chi si intenda per lavoratore autonomo.

Nell'uso corrente è invalsa l'abitudine di definire lavoratore autonomo qualsiasi persona fisica che svolga un'attività non commerciale.

Ma non è corretto.

Sono lavoratori autonomi coloro che esercitano una professione, riconosciuta o meno, od in ogni caso prestino un servizio professionale sia con partita IVA sia occasionalmente.

Escludiamo quindi società ed associazioni in quanto non persone fisiche, e quindi non soggette a ritenuta d'acconto.

Escludiamo altresì i commercianti, in quanto non prestano servizi.

Escludiamo gli artigiani in quanto seppur persone fisiche prestatori di servizi, sono imprese e non professionisti (panettieri, falegnami, trasportatori, centri elaborazione dati) iscritte in Camera di Commercio.

Rientrano pertanto nei lavoratori autonomi gli esercenti un'attività professionale: ingegneri, architetti, geometri, commercialisti, medici, avvocati, ma anche operatori olistici, insegnanti, consulenti, disegnatori, fotoreporter, traduttori e interpreti, meteorologi, guide turistiche, guide alpine, investigatori, giornalisti, ecc....

Rientrano nei lavoratori autonomi anche i non soggetti IVA che effettuano occasionalmente attività di lavoro autonomo.

Una volta definito cosa si intende per lavoro autonomo è necessario stabilire il regime fiscale di appartenenza del prestatore del servizio: ordinario, minimo, forfetario, occasionale.

Se appartenente al regime ordinario il lavoratore autonomo dovrà emettere una fattura nella quale, oltre all'IVA, riporterà l'importo della ritenuta d'acconto.

Se appartenente al regime dei minimi o forfetario emetterà una fattura senza addebito dell'IVA e senza esposizione della ritenuta d'acconto, riportando sulla fattura stessa la norma di non assoggettabilità.

Se lavoratore autonomo occasionale emetterà una ricevuta al momento del pagamento indicando sulla stessa l'importo lordo della prestazione, l'importo della ritenuta e l'importo netto incassato.

L'insegnante che corrisponde un compenso deve pertanto prestare la massima attenzione ad identificare la natura del compenso stesso, ed a trattenere e successivamente versare l'importo della ritenuta, indipendentemente dal fatto che sia stato evidenziato in fattura o meno. Non effettuerà la ritenuta nel solo caso in cui il lavoratore autonomo abbia dichiarato (per scritto) di appartenere al regime dei minimi o forfetario. L'importo della ritenuta è del 20% per i lavoratori autonomi residenti in Italia, del 30% per i non residenti (intra od extracomunitari).

Per tutti i compensi corrisposti ad un lavoratore autonomo, a qualsiasi regime fiscale appartenga, indipendentemente dall'aver trattenuto o meno la ritenuta, ancorché non dovuta, l'operatore dovrà rilasciare la certificazione, redatta su apposito modello, dei compensi erogati e delle trattenute

effettuate (anche se zero) entro il 31 marzo dell'anno successivo, ed entro la stessa data trasmetterla per via telematica all'Agenzia delle Entrate.

E' prevista la sanzione di 100 euro per ogni certificazione omessa od errata.

FATTURE EMESSE

REGIME DEI MINIMI

Su qualsiasi fattura che si emette, a chiunque la si emetta:

³⁵/₁₇ Non si deve mai applicare l'IVA

³⁵/₁₇ Non si deve mai esporre la ritenuta d'acconto

Su qualsiasi fattura che si emette, a chiunque la si emetta:

³⁵/₁₇ Si deve sempre indicare la causale di non assoggettabilità all'IVA (art.1, co.100, legge 244/2007)

Se la fattura è emessa ad un "privato" (=non titolare di partita IVA) non si deve far altro.

Se la fattura è emessa ad un soggetto IVA o ad un'associazione si deve indicare: "non soggetto a ritenuta provv. AdE 22/12/2011".

REGIME FORFETARIO

Su qualsiasi fattura che si emette, a chiunque la si emetta:

³⁵/₁₇ Non si deve mai applicare l'IVA

³⁵/₁₇ Non si deve mai esporre la ritenuta d'acconto

Su qualsiasi fattura che si emette, a chiunque la si emetta:

³⁵/₁₇ Si deve sempre indicare la causale di non assoggettabilità all'IVA (art.1, co.58, legge 190/2014)

Se la fattura è emessa ad un "privato" (=non titolare di partita IVA) non si deve far altro.

Se la fattura è emessa ad un soggetto IVA o ad un'associazione si deve indicare: "non soggetto a ritenuta art.1, co.67 legge 190/2014".

REGIME ORDINARIO

Su qualsiasi fattura che si emette ad un privato:

³⁵/₁₇ Si deve applicare l'IVA (22%)

³⁵/₁₇ Non si deve esporre la ritenuta d'acconto

Su qualsiasi fattura che si emette ad un soggetto IVA o ad un'associazione:

³⁵/₁₇ Si deve applicare l'IVA (22%)

³⁵/₁₇ Si deve esporre la ritenuta d'acconto (20%)

LA CERTIFICAZIONE UNICA

PER LE PRESTAZIONI FATTURATE

I **contribuenti ordinari** che hanno fatturato a soggetti titolari di partita IVA e ad associazioni, nel mese di marzo dell'anno successivo devono controllare di aver ricevuto da tali soggetti: contribuenti ordinari e contribuenti minimi (no da contribuenti forfetari), la certificazione dei compensi incassati nell'anno, indipendentemente dal fatto che siano state operate le ritenute, oppure non siano state applicate.

Tale controllo è utile anche da parte dei **contribuenti minimi e forfetari**, ancorché il mancato ricevimento non comporti conseguenze fiscali nei confronti dell'emittente della fattura stante l'assenza di ritenute d'acconto, mentre comporterebbe sanzioni nei confronti di chi ha ricevuto la fattura nel caso di verifiche o controlli.

PER LE PRESTAZIONI RICEVUTE

I **contribuenti minimi e ordinari** che hanno corrisposto compensi (=fatture ricevute) a persone fisiche titolari di partita IVA, indipendentemente dall'applicazione e dal versamento della ritenuta, devono trasmettere entro il 31 marzo dell'anno successivo un'apposita comunicazione, redatta su modello Ministeriale, ai percettori. Dovranno trasmettere lo stesso modello (entro la stessa data) per via telematica all'AdE e compilare l'apposita dichiarazione Mod. 770 entro il mese di luglio.

I **contribuenti forfetari**, non essendo sostituti d'imposta ai sensi dal comma 69 art. 1 legge 190/2014, che hanno corrisposto compensi a persone fisiche soggetti IVA, non devono rilasciare né trasmettere alcuna certificazione. Sono tenuti invece ad inserire codice fiscale dei percipienti ed importo corrisposto nel quadro RS della propria dichiarazione dei redditi.

SANZIONI FISCALI

Qualora gli adempimenti previsti dalla normativa tributaria siano stati omessi o siano stati adempiuti oltre i termini stabiliti, vengono applicate sanzioni amministrative (oltre che penali nel caso ricorrano) D.lgs. 471/1997.

Si tenga presente che le sanzioni saranno determinate in funzione della gravità della violazione e della "personalità fiscale" del contribuente, nonché della posizione assunta (collaborazione od ostruzionismo) in sede di verifica.

La normativa in merito alle sanzioni è piuttosto complessa, e non può essere riassunta in poche pagine. Lasciamo pertanto al commercialista del contribuente la definizione delle sanzioni specifiche, limitandoci ad esporre, a titolo informativo, le sanzioni edittali relative alle principali violazioni nelle quali può incorrere l'operatore shiatsu.

DICHIARAZIONI: I.V.A. – IRPEF - IRAP

Omessa presentazione

- se risultano dovute imposte:
 - se presentata entro 1 anno dalla scadenza dal 60% al 120%, minimo euro 200
 - se presentata entro 2 anni dalla scadenza dal 120% al 240%, minimo euro 250
- se non risultano dovute imposte da €. 250 a €. 1.000, raddoppiabile per i soggetti tenuti alle scritture contabili.

Dichiarazione infedele (minori debiti o maggiori crediti dichiarati)

- se per errori materiali o di minima entità dal 90% al 180% della maggiore imposta
- se fraudolenta dal 135% al 270% della maggiore imposta

CERTIFICAZIONE UNICA

Omessa, tardiva od errata presentazione

100 euro per ogni certificazione
non è ammesso il ravvedimento

MODELLO 770 semplificato

Omessa presentazione

- se le ritenute non sono state versate dal 120% al 240%, minimo euro 250 più €. 50 per ogni percipiente
 - se le ritenute sono state versate da €. 250 a €. 2.000 più €. 50 per ogni percipiente
- Dichiarazione infedele** dal 60% al 120% dei compensi non dichiarati

VERSAMENTI OMESSI O RITARDATI

30% dell'importo non versato;
15% se versati entro 90 giorni dalla scadenza

MANCATA EFFETTUAZIONE DELLE RITENUTE ALLA FONTE

20% dell'importo non trattenuto

CERTIFICAZIONE UNICA

- omessa, tardiva o errata 100 euro per ogni certificazione

OMESSA FATTURAZIONE DI OPERAZIONI IVA 100% dell'IVA non fatturata, minimo euro 500

MANCATA TENUTA O MANCATA ESIBIZIONE DELLE SCRITTURE CONTABILI

da €. 1.000 a €. 8.000

OMESSO PAGAMENTO DELL'IMPOSTA DI BOLLO

IL RAVVEDIMENTO OPEROSO

Qualora si sia omissso il versamento di un tributo, oppure lo si sia versato per un importo inferiore al dovuto, è possibile avvalersi del RAVVEDIMENTO OPEROSO, entro il termine di presentazione della dichiarazione relativa all'anno in cui è stata commessa la violazione, al fine di evitare l'applicazione delle sanzioni previste per l'omesso od insufficiente versamento.

Per potersi avvalere del RAVVEDIMENTO OPEROSO è indispensabile che il contribuente non abbia avuto formale conoscenza di accessi, verifiche o controlli da parte dell'Amministrazione Finanziaria, o che la violazione sia stata già constatata.

L'istituto del RAVVEDIMENTO OPEROSO è stato attivato al fine di consentire al contribuente, che sia incorso in un errore od in una dimenticanza, di regolarizzare la propria posizione senza incorrere in sanzioni eccessive, e non per fornire un insperato finanziamento da parte del Ministero delle Finanze.

Pertanto, il contribuente che intende versare una somma dovuta oltre la data di scadenza deve trasmettere un Mod. F24 nel quale indicherà:

³⁵/₁₇ L'importo che si intende regolarizzare

³⁵/₁₇ La sanzione dello 0,1 % per ogni giorno di ritardo se la regolarizzazione avviene entro il 14° giorno

³⁵/₁₇ La sanzione del 1,5% se la regolarizzazione avviene tra il quindicesimo ed il trentesimo (non 1 mese!) dalla scadenza

³⁵/₁₇ oppure la sanzione del 1,67% se la regolarizzazione avviene tra il trentunesimo ed il novantesimo giorno dalla scadenza.

³⁵/₁₇ oppure la sanzione del 3.75% se la regolarizzazione avviene tra il novantunesimo giorno e la data di scadenza della presentazione dei redditi relativa all'anno in cui è stata commessa la violazione.

³⁵/₁₇ oppure la sanzione del 4,29 % se la regolarizzazione avviene tra la data di scadenza della presentazione dei redditi relativa all'anno in cui è stata commessa la violazione e la data di scadenza della dichiarazione relativa all'anno successivo.

(Un mancato versamento del 2015 è ravvedibile, in assenza di accessi, verifiche, controlli, entro il 30 settembre 2017).

³⁵/₁₇ L'interesse del 1% annuo (interesse semplice) calcolato dalla data di scadenza alla data del versamento.

I codici da utilizzare sono i seguenti.

	codice tributo	codice sanzione	codice interessi
IRPEF	40xx	8901	1989
ADDIZ. REGIONALE	3801	8902	1994
ADDIZ. COMUNALE	3843-4	8903	1998
I.V.A.	60xx	8904	1991
SOSTITUTO D'IMPOSTA	1040	8906	addizionato all'imposta
IRAP	3800-12-13	8907	1993
IMPOSTE SOSTITUTIVE	1794 a 1800 - 4025	8913	1992

I dati da riportare nel Mod. F24 (codice tributo, rateazione, anno) sono quelli che si sarebbero utilizzati per il versamento nei termini prescritti.

L'istituto del RAVVEDIMENTO OPEROSO si può utilizzare anche per sanare l'omessa presentazione della dichiarazione annuale, purché la stessa venga presentata entro 90 giorni dal termine previsto.

La sanzione prevista è di 1/10 del minimo della sanzione edittale:

$$258 : 10 = 25,8 ; \text{ per troncamento} = 25,00$$

Codice tributo 8911.

IN.P.S. – GESTIONE SEPARATA

La GESTIONE SEPARATA è una forma previdenziale dell'INPS, istituita con la legge 8 agosto 1995, n.335.

Per quanto qui concerne, sono obbligati all'iscrizione.

³⁵/₁₇ i soggetti che esercitano per professione abituale un'attività di lavoro autonomo, non iscritti ad un'autonoma cassa di previdenza;

³⁵/₁₇ i lavoratori autonomi occasionali, per la quota di reddito eccedente i 5.000 euro annui;

³⁵/₁₇ i co.co.pro.

I professionisti ed i lavoratori occasionali versano il contributo alla gestione separata con lo stesso meccanismo dell'IRPEF:

³⁵/₁₇ il saldo relativo all'anno precedente nel mese di giugno/luglio

³⁵/₁₇ il primo acconto dell'anno in corso nel mese di giugno/luglio

³⁵/₁₇ il secondo acconto dell'anno in corso nel mese di novembre.

Il versamento del contributo per i collaboratori è effettuato dal committente, entro il giorno 16 del mese successivo a quello in cui è avvenuto il pagamento.

Il contributo da versare per il 2016 ammonta al 27,72% del reddito prodotto.

Il contributo da versare per il 2017 ammonta al 25,50% del reddito prodotto (aliquota aggiuntiva calcolata allo 0,50% ma non ancora definita dall'INPS al momento dell'edizione della presente versione. Per il 2016 era dello 0,72%).

Il primo acconto corrisponde al 40% del contributo dovuto per l'anno precedente.

Il secondo acconto corrisponde al 40% del contributo dovuto per l'anno precedente.

Per i pensionati, i lavoratori dipendenti, gli iscritti ad altre casse di previdenza che svolgono anche attività di lavoro autonomo, il contributo da versare, sia per il 2016 sia per il 2017 si calcola al 24% sul reddito dell'attività, anziché al 27,72-25,50%.

I contributi INPS versati in un anno (saldo + 1° acconto + 2° acconto) sono deducibili nell'anno successivo:

- per il contribuente minimo: dal reddito di lavoro autonomo (nel quadro LM al rigo 7 Unico PF 2016)

- per il contribuente forfetario: dal reddito di lavoro autonomo (nel quadro LM rigo 35 Unico PF 2016)

- per il contribuente ordinario: dal reddito complessivo (nel quadro RP al rigo 21 Unico PF 2016)

Diversamente da quanto previsto per la gestione artigiani e commercianti, non è richiesto un contributo minimo.

E' previsto un massimale annuo oltre il quale non si calcolano i contributi, che per il 2016 ammonta a 100.324 euro. Tale massimale viene adeguato annualmente in base all'indice ISTAT.

E' previsto un minimale per il solo calcolo dei periodi contributivi.

Per il 2016 ammonta a 15.548 euro, equivalente ad un contributo di 4.310 per i soggetti all'aliquota del 27,72% o di 3.732 euro per i soggetti all'aliquota del 24%.

Il minimale di cui trattasi comporta che, chi versa un contributo pari o superiore al minimale stesso, si trova accreditato un anno di contribuzione ai fini pensionistici.

Se invece, ad esempio, un soggetto al 27,72%, versa un contributo di 2.155 euro si vedrà accreditati, ai fini del conteggio degli anni di contribuzione, solo sei mesi; se versa 359 euro un solo mese.

Il diritto alla pensione matura a 65 anni e 9 mesi di età per le donne e 66 anni e 3 mesi per gli uomini, se si sono versati almeno 5 anni di contributi (rapportati al minimale);

L'iscrizione alla gestione separata comporta una gestione autonoma della stessa, e, nel caso di coesistenza di altra gestione previdenziale, verranno liquidate pensioni separate. È possibile ricorrere sia alla ricongiunzione, sia al cumulo, sia alla totalizzazione, a determinate condizioni, con i contributi versati ad altre gestioni dell'INPS.

Per conoscere quanto spetti di pensione, è opportuno rivolgersi direttamente all'INPS o ad un consulente del lavoro, un patronato o sindacato.

L'apertura della posizione INPS.

L'operatore shiatsu che inizia l'attività deve iscriversi alla gestione separata dell'INPS.

L'iscrizione deve avvenire esclusivamente in via telematica, per cui è necessario rivolgersi ad un soggetto autorizzato, oppure accedere al sito dell'INPS, nella sezione servizi al cittadino, dopo essersi munito del PIN (dell'INPS, non dell'AdE), e compilare l'apposito modulo di iscrizione. Quale codice attività si inserirà il 96.09.09, ora previsto valido anche per le attività professionali.

Il contributo INPS dovuto dall'operatore shiatsu.

Indipendentemente dal regime fiscale adottato, l'operatore shiatsu calcola il contributo dovuto alla gestione separata dell'INPS sulla base del reddito prodotto per un determinato anno.

Per il contribuente in regime ordinario corrisponde all'imponibile fiscale determinato ai fini del reddito professionale.

Per il contribuente minimo o forfetario corrisponde all'imponibile fiscale determinato ai fini del reddito professionale, aumentato dell'importo dei contributi previdenziali eventualmente dedotti.

Esempio di calcolo dell'imposta sostitutiva e del contributo previdenziale dovuti dal contribuente minimo.

Ricavi	=	1.800
Costi	=	500
Perdita dell'esercizio precedente	=	300
Contributi INPS versati nell'anno precedente	=	200

Calcolo dell'imposta sostitutiva

$$1.800 - 500 - 300 - 200 \quad \text{imponibile} = 800 \quad \times 5\% = \text{imposta } 40$$

Calcolo del contributo INPS

$$1.800 - 500 - 300 \quad \text{imponibile} = 1.000 \quad \times 27,72\% = \text{contributo } 277$$
$$\quad \quad \quad \times 24,00\% = \text{contributo } 240$$

ASSOCIAZIONI - COMPENSI AGLI ASSOCIATI

Eccettuati alcuni casi specifici, (ad esempio le Organizzazioni di Volontariato), nulla vieta siano corrisposti compensi ad un Associato, di qualsiasi ordine e grado, dall'ultimo iscritto al Presidente, esclusi compensi per lo svolgimento delle cariche istituzionali.

Purché, come per qualsiasi impresa, siano congrui ed inerenti:

- Congruo: non deve eccedere il compenso normalmente corrisposto al di fuori dell'Associazione per la stessa attività.
- Inerente: deve trattarsi di un lavoro oggettivamente utile e necessario per la vita dell'Associazione.

Questo più che altro per tutelare i diritti dell'Associazione e degli associati. Ma vi è anche una tutela per il fisco, nel caso di Associazione in regime ordinario, in quanto l'aliquota applicata al reddito dell'Associazione è del 27,5%, mentre per l'associato potrebbe attestarsi al 20% o anche meno.

Nel caso, invece, di regime fiscale agevolato, l'Associato sconta un'imposta maggiore di quella dell'Associazione.

E' poi necessario stabilire di quale tipologia di compenso si tratti:

- lavoro autonomo abituale
- lavoro autonomo occasionale

Nel caso di lavoro autonomo abituale l'associato che effettua la prestazione dovrà essere in possesso di partita IVA. Emetterà quindi una fattura (o parcella o nota o simili, la chiami come vuole, ma il risultato non cambia) addebitando:

L'importo della prestazione	100,00
L'IVA 22%	22,00 (zero se contribuente minimo o forfetar.)
Deducendo la ritenuta d'acconto del 20%	-20,00 (zero se contribuente minimo o forfetar.)

L'Associazione corrisponderà all'associato la somma di € 102 (100 se minimo o forfetario), e provvederà a versare all'erario, entro il giorno 16 del mese successivo a quello in cui è avvenuto il pagamento della parcella, € 20 tramite mod. F24, codice tributo 1040.

Nel caso di lavoro occasionale l'associato che effettua la prestazione dovrà rilasciare una semplice ricevuta:

Ricevo dall'Associazione X.Y. la somma di € 100,00 per ...(specificare la motivazione; un generico "mie prestazioni" non va bene)... , dedotta la ritenuta d'acconto di € 20,00 : netto 80,00.

La ritenuta non si applica sui compensi di importo inferiore ai € 25.82 *per prestazioni di lavoro autonomo non esercitate abitualmente e sempre che non costituiscano acconto di maggiori compensi.* (DPR 600/73, art.25, c.3)

L'associazione corrisponderà all'associato la somma di € 80, e provvederà a versare all'erario, entro il giorno 16 del mese successivo a quello in cui è avvenuto il pagamento della prestazione, € 20 tramite mod. F24, codice tributo 1040.

L'Associazione dovrà provvedere a

- rilasciare a ciascun percipiente, entro la fine del mese di marzo dell'anno successivo, la "Certificazione Unica" nella quale deve attestare i compensi corrisposti nell'anno e le ritenute operate.
- trasmettere telematicamente all'AdE le certificazioni rilasciate, entro il 31 marzo.
- predisporre e trasmettere in via telematica (entro la fine del mese di luglio dell'anno successivo) la dichiarazione Mod.770 semplificato, nella quale esporrà, percipiente per

percipiente, i compensi corrisposti nell'anno e le ritenute operate, nonché un quadro riepilogativo delle ritenute versate.

Le date di scadenza, indicate tra parentesi, devono essere aggiornate di anno in anno, secondo gli umori dell'organo legislativo.

LE ASSOCIAZIONI SPORTIVE DILETTANTISTICHE AGEVOLAZIONI FISCALI

Agevolazioni per le associazioni sportive dilettantistiche che si avvalgono del regime forfetario previsto dalla legge 16.12.1991 n. 398

Esonero dagli obblighi di tenuta delle scritture contabili.

Adempimenti sostitutivi:

Annotazione sul registro di cui DM. 11/02/097 (S.I.A.E.) dei corrispettivi e di ciascun altro provento conseguito nel mese, entro il giorno 15 del mese successivo.

Riepilogo della liquidazione IVA sul registro di cui sopra.

Numerazione e conservazione delle fatture emesse e di quelle di acquisto, nonché conservazione della documentazione relativa agli incassi ed ai pagamenti.

Obbligo di emissione delle fatture per le prestazioni di sponsorizzazione, di pubblicità e per la cessione di diritti radio-TV.

Redazione, entro quattro mesi dalla chiusura dell'esercizio, del rendiconto annuale.

Esonero dall'obbligo della dichiarazione IVA.

Si è comunque obbligati alla presentazione dell'UNICO EnC, della dichiarazione IRAP e del Mod. 770 (sostituti d'imposta).

IVA forfetaria.

L'IVA sulle vendite (corrispettivi e fatture) deve essere versata trimestralmente (il quarto trimestre entro il 16 febbraio – codice tributo 6034), senza maggiorazione per interessi, nella seguente misura:

50% dell'IVA relativa ai corrispettivi, comprese le prestazioni pubblicitarie;

90% dell'IVA relativa alle fatture emesse per sponsorizzazione;

2/3 dell'IVA relativa alle fatture emesse per diritti radio-TV.

IRES forfetaria.

Sul 3% dei proventi (corrispettivi, fatturato, ecc.) si applica l'IRES (27,5%):

Fatturato (al netto dell'IVA) = 10.000,00 Euro:

Reddito imponibile = 300,00 Euro

IRES dovuta = 82,50 Euro

IRAP L'imponibile IRAP sarà così determinato:

+ Imponibile dell'IRES forfetaria

+ Compensi per lavoro dipendente ed assimilati

+ Compensi per lavoro autonomo occasionale

- Deduzioni previste dall'art. 11, co.1, lett.a del D.Lgs. 446/97

L'imposta è del 3,9% (aliquota ordinaria, ma ogni regione può stabilire aliquote diverse).

TRATTAMENTO FISCALE DEI COMPENSI EROGATI DALLE A.S.D. AGLI SPORTIVI DILETTANTI (art. 67, co.1, lett. m TUIR – redditi diversi)

I compensi, le indennità di trasferta, i rimborsi forfetari di spesa, i premi, corrisposti dalle Associazioni Sportive Dilettantistiche **riconosciute** dal Coni, dalle federazioni sportive nazionali, dall'Unire, agli sportivi **dilettanti** nell'esercizio diretto delle attività sportive dilettantistiche:

- sino a euro 7.500,00 per ciascun atleta (complessivi nell'arco dell'anno, ancorché percepiti da società diverse) sono esclusi da imposta, pertanto sugli stessi non deve essere operata alcuna ritenuta.
- da 7.500,01 a 28.158,28 euro si applica la ritenuta a titolo di imposta, in ragione della aliquota del primo scaglione (23%) oltre alle maggiorazioni derivanti dalle addizionali Irpef.
- oltre 28.158,28 euro si applica la stessa ritenuta, ma a titolo di acconto.

Nel calcolo della base imponibile non concorrono i rimborsi di spese documentate per vitto, alloggio, viaggio e trasporto per trasferte fuori dal comune.

Tali ritenute si applicano indipendentemente dal fatto che l'atleta sia residente o meno in Italia.

Allo stesso trattamento sono assoggettati gli allenatori, i giudici di gara, i dirigenti sportivi, i collaboratori direttamente impegnati nella realizzazione di una manifestazione sportiva dilettantistica (R.M. 26/03/2001 n. 34/E).

Per maggior chiarezza si riporta stralcio della Risoluzione dell'agenzia delle Entrate 34/2001.

Con la locuzione "esercizio diretto di attività sportive dilettantistiche", il legislatore ha voluto delimitare l'ambito di applicazione della disciplina in esame, *(escludendo, in sostanza, dal trattamento fiscale agevolato i compensi corrisposti per lo svolgimento di attività contabili ed amministrative in quanto non direttamente finalizzate alla realizzazione delle manifestazioni sportive dilettantistiche – testo praticamente abrogato dall'art.90 della Legge 289/2002)*

La disposizione è riferita, cioè, a tutti quei soggetti le cui prestazioni sono funzionali alla manifestazione sportiva dilettantistica, determinandone, in sostanza, la concreta realizzazione, ivi compresi coloro che nell'ambito e per effetto delle funzioni di rappresentanza dell'associazione di norma presenziano all'evento sportivo.

Sono, pertanto, da considerare in primo luogo corrisposti nell'esercizio diretto dell'attività sportiva dilettantistica, i compensi erogati agli atleti dilettanti, agli allenatori, ai giudici di gara, ai commissari speciali che durante le gare o manifestazioni, aventi natura dilettantistica, devono visionare o giudicare l'operato degli arbitri.

Rientrano, quindi, nella disciplina di cui alla lettera m), dell'articolo 81 *(ora 67)* del TUIR, tutti i compensi corrisposti a quei soggetti che, nella qualità di dirigenti dell'associazione, di solito presenziano direttamente a ciascuna manifestazione consentendone, di fatto, il regolare svolgimento.

Trattasi di compensi, quali le indennità di trasferta o i rimborsi di spesa, corrisposti a figure dirigenziali, non legate con l'ente erogante da rapporti di collaborazione coordinata e continuativa, che svolgono funzioni, non retribuite in base a norme organizzative interne, ma indispensabili alla realizzazione della manifestazione sportiva dilettantistica, nel senso che le stesse, come già precisato, concorrono a garantire la concreta realizzazione di ciascun evento sportivo.

(Al contrario, il presupposto dell'agevolazione fiscale in argomento non è configurabile in capo a soggetti che a beneficio delle associazioni svolgono mera attività amministrativa. – testo praticamente abrogato dall'art.90 della Legge 289/2002)

Si precisa, infine, che per la riconducibilità dei compensi in argomento nell'ambito applicativo dell'articolo 81 (=67), comma 1, lettera m) del TUIR, è necessario il concorso di due condizioni:

- a) deve trattarsi di uno dei soggetti come sopra individuati (requisito soggettivo);
- b) la manifestazione sportiva deve essere a carattere dilettantistico (requisito oggettivo).

Non possono conseguentemente essere considerati redditi diversi di cui dell'articolo 81 (=67), comma 1, lettera m) del TUIR i compensi corrisposti all'arbitro (dilettante) nel caso in cui diriga una gara professionistica.

Del pari, non possono essere inclusi nella disciplina di cui trattasi i compensi corrisposti all'atleta professionista nell'ipotesi in cui si veda impegnato in una manifestazione sportiva dilettantistica.

Tali agevolazioni sono state estese dall'art. 90 della Legge 289/2002 ai collaboratori non professionisti che operano nel campo amministrativo-gestionale, intendendosi per tale, ad esempio, la segreteria, la raccolta delle iscrizioni, la tenuta della cassa, la tenuta della contabilità, e

dall'art.35, co.5 della Legge 14/2009 ai collaboratori non professionisti che operano per la formazione, didattica, preparazione ed assistenza delle attività sportive dilettantistiche.

Detti compensi sono esclusi dal contributo previdenziale INPS.

Requisiti necessari alle associazioni sportive dilettantistiche per avvalersi del regime forfetario previsto dalla legge 16.12.1991 n. 398

Proventi dell'esercizio precedente da attività commerciali non superiori a 400.000 euro.

Opzione per il regime forfetario, vincolante per cinque anni e valida fino a revoca, da esercitarsi:

- nella dichiarazione dei redditi (quadro VO) relativa all'anno in cui inizia il regime;
- alla SIAE, con apposita comunicazione, prima dell'inizio dell'anno solare

Redazione dello statuto per atto scritto. Nello statuto devono essere **espressamente previsti**:

- a - Denominazione sociale comprendente le parole ASSOCIAZIONE SPORTIVA DILETTANTISTICA.
- b - Oggetto sociale con riferimento all'organizzazione di attività sportive dilettantistiche, compresa l'attività didattica.
- c - Attribuzione della rappresentanza legale dell'associazione.
- d - Assenza di fini di lucro e previsione che i proventi delle attività non possono, in nessun caso, essere divisi fra gli associati, anche in forme indirette.
- e - Norme sull'ordinamento interno ispirato a principi di democrazia e di uguaglianza dei diritti di tutti gli associati, con la previsione dell'elettività delle cariche sociali.
- f - Obbligo di redazione di rendiconti economico-finanziari, nonché le modalità di approvazione degli stessi da parte degli organi statutari.
- g - Modalità di scioglimento dell'associazione.
- h - Obbligo di devoluzione ai fini sportivi del patrimonio, in caso di scioglimento.

OPERATORI e INSEGNANTI D.B.N. e ASSOCIAZIONI SPORTIVE DILETTANTISTICHE

Nel corso della ns. attività di consulenza ed assistenza ad operatori in discipline olistiche, abbiamo constatato che alcune, o meglio, diverse Associazioni Sportive Dilettantistiche forniscono un'interpretazione del tutto personale sulle disposizioni circa il trattamento fiscale delle collaborazioni prestate dagli insegnanti e dagli operatori shiatsu o in discipline olistiche.

In effetti le ASD tendono a generalizzare l'agevolazione riconosciuta agli sportivi dilettanti ed ai collaboratori "funzionali" allo svolgimento della manifestazione, facendo sottoscrivere l'apposita autocertificazione allo shiatsuka, che, ignaro delle disposizioni di legge e delle conseguenze, firma senza porsi tanti problemi, non fosse altro che per ottenere il lavoro.

Riteniamo opportuno evidenziare che, oltre ad irregolarità di carattere fiscale, l'autocertificazione comporta, in caso di mendacità, sanzioni penali.

L'art. 67 del TUIR stabilisce che sono "redditi diversi", *se non sono conseguiti nell'esercizio di arti e professioni*, le indennità di trasferta, i rimborsi forfetari di spesa, i premi e i compensi erogati nell'esercizio diretto di attività sportive dilettantistiche dagli enti di promozione sportiva e da qualunque organismo, comunque denominato, che persegua finalità sportive dilettantistiche e che sia riconosciuto dal CONI, o dalle Federazioni sportive nazionali, o dall'UNIRE.

Tale disposizione si applica anche ai rapporti di collaborazione coordinata e continuativa di carattere amministrativo-gestionale di natura non professionale resi in favore di società ed associazioni sportive dilettantistiche.

L'art. 69 del TUIR stabilisce che le indennità, i rimborsi forfetari, i premi ed i compensi di cui all'art. 67, non concorrono a formare il reddito sino ad un importo annuo complessivo non superiore ai 7.500 euro.

Non concorrono, altresì, a formare il reddito i rimborsi di spese documentate relative al vitto, all'alloggio, al viaggio e al trasporto sostenute in occasione di prestazioni effettuate fuori del territorio comunale.

L'art. 35 del D.L. 30.12.2008, n. 207, al comma 5 stabilisce che nelle parole "esercizio diretto di attività sportive dilettantistiche" contenute nell'art. 67 del TUIR, sono ricomprese la formazione, la didattica, la preparazione e l'assistenza all'attività sportiva dilettantistica.

La Risoluzione Ministeriale n. 34/E del 26/03/2001 precisa che con la locuzione "esercizio diretto di attività sportive dilettantistiche", il legislatore ha voluto delimitare l'ambito di applicazione della disciplina in esame. La disposizione è riferita, cioè, a tutti quei soggetti le cui prestazioni sono funzionali alla manifestazione sportiva dilettantistica, determinandone, in sostanza, la concreta realizzazione, ivi compresi coloro che nell'ambito e per effetto delle funzioni di rappresentanza dell'associazione di norma presenziano all'evento sportivo.

Dalla lettura dei citati articoli di legge, rileviamo che, per godere dell'agevolazione di cui all'art. 69, **le prestazioni devono essere rese nell'orbita di una manifestazione sportiva dilettantistica.**

L'attività di insegnamento resa nell'ambito di un corso formativo destinato ai Soci ed ai clienti di un'A.S.D., non può essere considerata di natura sportivo dilettantistica, qualora non propedeutica ad una manifestazione sportiva.

La prestazione di un insegnante shiatsu, o in discipline bionaturali, potrà essere considerato svolta nell'esercizio diretto di attività sportiva dilettantistica solo ed unicamente se rivolta agli atleti dilettanti (o assimilati) dell'Associazione, ed assolutamente mai quando rivolta a Soci non sportivi dilettanti od a clienti dell'Associazione.

La prestazione non deve avere natura professionale.

Pertanto, un soggetto, titolare di partita IVA, che svolge per professione abituale l'attività di operatore o insegnante, non può non considerare la propria prestazione produttrice di reddito di lavoro autonomo ai sensi dell'art. 53 del TUIR, e quindi dovrà fatturare normalmente la propria prestazione all'A.S.D. o direttamente al ricevente.

INSEGNANTI D.B.N. ED ASSOCIAZIONI NON RICONOSCIUTE

Quanto espresso in questo capitolo non deve essere inteso, assolutamente, quale “normativa”. E’ semplicemente l’esternazione del nostro pensiero, dettato dalla conoscenza di normative fiscali, senza escludere la possibilità che ci sia sfuggito qualche decreto o circolare, in merito alla tendenza esistente, tra gli operatori e insegnanti shiatsu, a voler costituire associazioni culturali o sportive dilettantistiche, al solo fine di ridurre il carico fiscale delle proprie prestazioni.

Attenzione! Se l’associazione è costituita per altri scopi, fermi restando i principi qui esposti, chiaramente il discorso cambia.

Ci dichiariamo interessati ad aprire un dibattito con chiunque vorrà segnalarci posizioni diverse o nostre interpretazioni non corrette, dispostissimi a rettificare le nostre convinzioni in proposito.

COSTITUIRE UN’ASSOCIAZIONE NON RICONOSCIUTA

- La costituzione di un’Associazione costa.
- La gestione di un’Associazione costa.

Ammesso e non concesso che ne derivi un vantaggio, il costo viene coperto?

ASSOCIAZIONI CULTURALI

L’Associazione culturale, a fronte di operazioni commerciali, sconta un’imposta del 27% (+IRAP) sull’utile prodotto, o del 3% sul fatturato se in regime forfetario, e non è soggetta a contribuzione INPS.

Indubbiamente un vantaggio.

Ma un’Associazione è “senza scopo di lucro” (altrimenti sarebbe una società) per cui gli utili prodotti non possono essere distribuiti, sotto nessuna forma, agli associati.

I soci > qualsiasi socio < non possono prelevare nemmeno un centesimo senza una delibera specifica e, soprattutto, senza un documento giustificativo di spesa, congrua ed inerente.

L’insegnante olistico, per rientrare delle sue prestazioni, può fatturare all’Associazione.

Ma allora tanto vale: si prenda la partita IVA e fatturi a chi vuole: Associazioni, Enti, o allievi.

ASSOCIAZIONI SPORTIVE DILETTANTISTICHE

Migliore è la situazione se opera all'interno di un'associazione sportiva dilettantistica.

Se rientra nei soggetti "agevolati", e vale a dire:

- sportivi dilettanti,
- allenatori, giudici di gara, dirigenti sportivi, collaboratori direttamente impegnati nella realizzazione di una manifestazione sportiva dilettantistica,
- collaboratori che operano nel campo amministrativo-gestionale,
- addetti alla formazione, didattica, preparazione ed assistenza delle attività sportive dilettantistiche,

sempre che non operi professionalmente all'esterno dell'associazione,

è esente da imposizione fiscale sino a 7.500 euro, è agevolato sulle fasce di reddito superiori, è esente da imposizione contributiva.

Può un'insegnante shiatsu o di DBN essere non professionista?

Un conto è operare in un'associazione già costituita, un conto è costituirne una ad hoc.

INSEGNANTE O SCUOLA DI DISCIPLINE OLISTICHE

Esiste una sostanziale differenza tra “insegnante” di D.B.N. e “scuola” di D.B.N.-

L'insegnante di discipline olistiche è un libero professionista di cui alla legge 4/2013, pertanto nessuna iscrizione alla CCIAA.

I contributi INPS sono dovuti alla Gestione Separata.

Il reddito rientra tra i redditi di lavoro autonomo.

La scuola di discipline olistiche è un'attività imprenditoriale.

E' pertanto necessaria l'iscrizione alla CCIAA.

I contributi INPS sono dovuti alla gestione Commercianti.

Il reddito rientra tra i redditi di impresa.

Ma qual è il discrimine tra insegnante o scuola?

Sembrerebbe ovvio:

- l'insegnante è la persona fisica, il maestro;
- la scuola è la struttura, l'organizzazione nella quale operano gli insegnanti.

In linea generale è così, ma quando è una persona sola ad esercitare l'attività di insegnamento?

L' **insegnante** è una figura professionale che appartiene all'ambito dei [lavoratori della conoscenza](#), opera principalmente nell'ambito delle istituzioni dell'educazione formale come [risorsa umana](#) appartenente ad uno specifico [progetto educativo](#) (da wikipedia).

La **scuola** è un'istituzione finalizzata, attraverso un insegnamento metodico e collettivo, all'apprendimento dei fondamenti dell'istruzione e dell'educazione relativi alla cultura di appartenenza (da la Repubblica – dizionari).

In buona sostanza, l'insegnante è colui che trasmette la propria conoscenza di una (o più) determinata materia senza l'utilizzo di infrastrutture, né secondo calendari e programmi preconfezionati e ricorrenti, sia presso la propria abitazione, sia in un apposito locale adibito a studio, sia presso scuole, sia peripateticamente seguendo l'insegnamento aristotelico.

Nulla vieta all'insegnante, al termine delle lezioni, di rilasciare un attestato di frequenza e di profitto.

Quando quanto sopra è organizzato, standardizzato, calendarizzato in modo ricorrente e programmato, con l'utilizzo ed il supporto di insegnanti diversi e di una struttura ed infrastrutture fisse, questa è sicuramente una scuola.

ADEMPIMENTI LEGGE 4/2013

Sulla Gazzetta Ufficiale del 26 gennaio 2013 è stata pubblicata la

legge 14 gennaio 2013, n. 4: “Disposizioni in materia di professioni non organizzate”.

Il testo della legge è pubblicato a pagina 79 del Manuale Insegnanti.

L'unico obbligo imposto da questa legge è che chiunque svolga una “professione non organizzata” deve contraddistinguere la propria attività, **in ogni documento e rapporto scritto** con il cliente, con l'espresso riferimento, quanto alla disciplina applicabile, agli estremi della presente legge.

Conseguenza pratica è che, dal 10 febbraio 2013, **su tutte le fatture emesse deve essere riportata la scritta:**

"Insegnante Shiatsu - libera professione di cui alla legge 4/2013" (o simile)

come riportata sul manuale alle pagine 31 a 33.

Riteniamo che, anche se non specificatamente espresso, rientrino in tale obbligo i volantini pubblicitari e il sito web.

La legge sancisce altresì che l'inadempimento rientra tra le pratiche commerciali scorrette tra professionisti e consumatori, di cui al titolo III della parte II del codice del consumo, ed è sanzionato ai sensi del medesimo codice.

Il codice del consumo prevede che possano essere irrogate sanzioni amministrative pecuniarie che vanno da 516 euro fino a 25.823 euro in base alla gravità e alla durata della violazione e disposta, in caso di reiterata inottemperanza ai provvedimenti sanzionatori, la sospensione dell'attività fino a 30 giorni.

Preferibile, pertanto, non omettere l'indicazione richiesta.

Ai fini della presente legge, per «professione non organizzata in ordini o collegi», si intende l'attività economica, anche organizzata, volta alla prestazione di servizi o di opere a favore di terzi, esercitata abitualmente e prevalentemente mediante lavoro intellettuale, o comunque con il concorso di questo, con esclusione delle attività riservate per legge a soggetti iscritti in albi o elenchi ai sensi dell'articolo 2229 del codice civile, delle professioni sanitarie e delle attività e dei mestieri artigianali, commerciali e di pubblico esercizio disciplinati da specifiche normative.

Scorrendo il testo della legge appare evidente che essa vuole tutelare i diritti dei consumatori, ma, di fatto, viene a riconoscere ed a regolamentare tutte quelle professioni non organizzate in ordini o collegi. Pertanto, in tutti i rapporti tra gli Enti pubblici ed il professionista non potrà più essere invocata la “vacatio legis”: ora la legge c'è.

Così come le leggi regionali relative alla regolamentazione di queste attività professionali, non potranno più essere dichiarate incostituzionali perché l'individuazione delle professioni è riservata allo Stato.

Le legge dà rilevanza all'attività delle varie associazioni professionali, stabilendo fra l'altro che le stesse, in possesso dei requisiti richiesti, vengono inserite in apposito elenco del Ministero dello sviluppo.

Le associazioni possono riunirsi in forma aggregative, promuovere la costituzione di comitati ai fini delle normative UNI, definire i requisiti qualificanti della professione, attestare all'utente il possesso dei requisiti da parte del professionista, ecc...

Al fine di tutelare i consumatori e di garantire la trasparenza del mercato dei servizi professionali, le associazioni professionali possono rilasciare ai propri iscritti, previa le necessarie verifiche, sotto la responsabilità del proprio rappresentante legale, un'attestazione relativa:

- a) alla regolare iscrizione del professionista all'associazione;
- b) ai requisiti necessari alla partecipazione all'associazione stessa;
- c) agli *standard* qualitativi e di qualificazione professionale che gli iscritti sono tenuti a rispettare nell'esercizio dell'attività professionale ai fini del mantenimento dell'iscrizione all'associazione;
- d) alle garanzie fornite dall'associazione all'utente, tra cui l'attivazione dello sportello di cui all'articolo 2, comma 4;
- e) all'eventuale possesso della polizza assicurativa per la responsabilità professionale stipulata dal professionista;
- f) all'eventuale possesso da parte del professionista iscritto di una certificazione, rilasciata da un organismo accreditato, relativa alla conformità alla norma tecnica UNI.

Tali attestazioni non rappresentano requisito necessario per l'esercizio dell'attività professionale.

Il professionista iscritto ad un'associazione professionale e che ne utilizza l'attestazione ha l'obbligo di informare l'utenza del proprio numero di iscrizione all'associazione.

Il professionista potrà richiedere la certificazione all'UNI, anche se non iscritto ad alcuna associazione,

Da rilevare quanto disposto dal quarto comma dell'articolo 1:

l'esercizio della professione è libero e fondato sull'autonomia, sulle competenze e sull'indipendenza di giudizio intellettuale e tecnica, nel rispetto dei principi di buona fede, dell'affidamento del pubblico e della clientela, della correttezza, dell'ampliamento e della specializzazione dell'offerta dei servizi, della responsabilità del professionista.

Pertanto, il professionista non necessariamente deve essere iscritto ad un'associazione, non è tenuto ad adeguarsi alle norme UNI, ed in buona sostanza l'esercizio della professione è libero, come lo è stato sinora.

Ovviamente il professionista "certificato" sarà competitivamente avvantaggiato nei confronti di un professionista non certificato.

OPERAZIONI CON L'ESTERO

Nell'esercizio della propria attività l'operatore e l'insegnante shiatsu possono relazionarsi con soggetti comunitari ed extracomunitari, non residenti o domiciliati nel territorio della Repubblica Italiana.

Sia per il caso di prestazione professionale, sia per il caso di acquisto di beni o servizi.

Nei capitoli seguenti tratteremo le disposizioni fiscali ed amministrative attinenti a tali operazioni.

Definizioni.

Ai fini di una corretta interpretazione, si intende:

Soggetto privato = persona fisica non soggetto IVA.

Soggetto passivo = soggetto titolare di partita IVA in Italia o titolo equivalente all'estero, se la prestazione effettuata rientra nell'attività del soggetto stesso.

Italia = territorio della Repubblica Italiana, con esclusione di Livigno, Campione d'Italia, Comuni della acque italiane del Lago di Lugano.

Italiano = soggetto residente o con domicilio fiscale in Italia.

U.E. = territorio degli Stati di: Austria, Belgio, Bulgaria, Cipro, Croazia, Danimarca, Estonia, Finlandia escluse le isole Aland, Francia esclusi i Dipartimenti d'oltremare, Germania esclusa l'isola di Helgoland ed il territorio di Busingen, Grecia escluso il Monte Athos, Irlanda, Lettonia, Lituania, Lussemburgo, Malta, Paesi Bassi, Polonia, Portogallo, Regno Unito di Gran Bretagna ed Irlanda del Nord, Repubblica Ceca, Romania, Slovacchia, Slovenia, Spagna escluse Ceuta, Melilla e le Isole Canarie, Svezia, Ungheria; il Principato di Monaco, l'isola di Man e le zone di sovranità del Regno Unito di Akrotiri e Dhekelia; escluse le isole Anglo-Normanne.

Comunitario = soggetto residente o con domicilio fiscale nel territorio della Unione Europea.

Extra U.E. = territorio situato al di fuori dell'Italia e della Unione Europea.

Extracomunitario = soggetto residente o con domicilio fiscale nel territorio extra U.E.

Estero = territorio situato fuori dell'Italia.

TERRITORIALITA' DELLE PRESTAZIONI SHIATSU EFFETTUATE IN ITALIA DA OPERATORE RESIDENTE

Normativa.

L'articolo 7-ter del DPR 633/72 (Testo Unico IVA) stabilisce che *le prestazioni di servizi si considerano effettuate nel territorio dello Stato:*

- a) quando sono rese a soggetti passivi stabiliti nel territorio dello Stato;*
- b) quando sono rese a committenti non soggetti passivi da soggetti passivi stabiliti nel territorio dello Stato.*

A tal fine si considerano soggetti passivi:

- i soggetti esercenti attività d'impresa, arti o professioni, (le persone fisiche limitatamente alle prestazioni ricevute quando agiscono nell'esercizio di tali attività);
- gli enti, le associazioni e le altre organizzazioni anche quando agiscono al di fuori delle attività commerciali o agricole;
- gli enti, le associazioni e le altre organizzazioni, non soggetti passivi, identificati ai fini dell'imposta sul valore aggiunto.

L'articolo 7-quinquies stabilisce che, in deroga a quanto disposto dall'articolo 7-ter, *le prestazioni di servizi relativi ad attività culturali, artistiche, scientifiche, educative, ricreative e simili, rese a committenti non soggetti passivi, si considerano effettuate nel territorio dello Stato quando le medesime attività sono ivi materialmente svolte.*

Se sono rese a soggetto passivo continua a valere il disposto dell'art. 7-ter.

Il comma 6-bis dell'art. 21 del D.P.R. 633/72 introduce l'obbligo di riportare nelle fatture emesse ad un soggetto passivo comunitario la dicitura "inversione contabile" (o "reverse charge"), e nelle fatture emesse ad un soggetto passivo extracomunitario la dicitura "operazione non soggetta".

In buona sostanza, ai fini dell'IVA: se una prestazione viene **resa in Italia da un operatore soggetto IVA italiano**, indipendentemente dal fatto che si svolga un trattamento shiatsu (di cui all'art. 7-ter) o una lezione didattica o una conferenza (di cui all'art. 7-quinquies), la situazione è la seguente:

- se la prestazione viene resa ad un soggetto privato, di qualsiasi nazionalità, l'operazione è soggetta all'IVA italiana;
- se la prestazione viene resa ad un soggetto passivo italiano l'operazione è soggetta all'IVA italiana;
- se la prestazione viene resa ad un soggetto passivo comunitario l'operazione è non soggetta IVA ai sensi dell'art. 7-ter, con obbligo di indicazione in fattura della dicitura "operazione soggetta a reverse charge";
- se la prestazione viene resa ad un soggetto passivo extracomunitario l'operazione è non soggetta IVA ai sensi dell'art. 7-ter, con obbligo di indicazione in fattura della dicitura "operazione non soggetta ad IVA"

Se la prestazione è svolta da un **contribuente minimo** l'operazione continua ad essere non soggetta ad I.V.A. ai sensi dell'art. 1, comma 100, legge 244/2007, sia venga resa ad un soggetto privato, sia ad un soggetto passivo, di qualsiasi nazionalità. In tal senso la circolare AdE n. 36 del 21 giugno 2010, parte prima, punto 3.

Da parte dei contribuenti minimi è opportuno il riporto, sulle fatture emesse a soggetti passivi comunitari, della dicitura "l'operazione non costituisce cessione di servizi intracomunitari" per agevolare il cliente nei relativi adempimenti.

Se la prestazione è svolta da un **contribuente forfetario** l'operazione è non soggetta art. 7-ter DPR 633/72 con obbligo di indicazione in fattura della dicitura "operazione non soggetta ad IVA".

E' dovuta la trasmissione del Modello INTRA, eccetto che per il contribuente minimo, nel caso la prestazione sia svolta per un soggetto passivo comunitario.

Sciogliamo un dubbio: poiché il comma 96 del citato articolo dispone che, ai fini dell'applicazione del regime dei contribuenti minimi, si considerano tali le persone fisiche esercenti attività di impresa, arti o professioni che, tra l'altro, nell'anno solare precedente non hanno effettuato cessioni all'esportazione, l'operatore shiatsu che effettua una prestazione ad un soggetto straniero, l'anno successivo deve passare al regime ordinario?

Definiamo cosa si intenda per "cessioni all'esportazione".

Le cessioni all'esportazione sono le cessioni di beni a Paesi fuori dal territorio dell'Unione Europea (*art.8*), ivi compresi Repubblica di San Marino e Città del Vaticano (*art.71*); la cessione di mezzi di trasporto destinati ad operare in territorio internazionale, quali aerei, navi, ecc... (*art.8-bis*); i servizi connessi all'esportazione (*art.9*); la cessione di beni e prestazioni di servizi ad ambasciate, consolati, comandi NATO, ONU, Commissione Europea, (*art.72*) (gli articoli citati fanno riferimento al DPR 633/72).

Le prestazioni di servizio qui esaminate non costituiscono cessioni all'esportazione, eccetto quelle considerate dall'art. 72 DPR 633/72 (ambasciate, consolati, ecc...). Pertanto, l'operatore shiatsu che ha prestato un trattamento e/o un servizio culturale ad un soggetto IVA straniero, non perde per questo il diritto a permanere nel regime dei minimi.

Per contro, se viene resa una prestazione ad un'ambasciata, consolato, ecc..., l'operazione non rientra nella territorialità dell'imposta di cui all'art. 7 (e distributivi), bensì l'operazione è "non imponibile IVA art. 72, DPR 633/72", e preclude l'accesso al regime dei contribuenti minimi per l'anno successivo.

Il decreto legge n. 40/10 (convertito nella legge 73/10) prevede l'obbligo per i soggetti passivi IVA di comunicare all'Agenzia delle Entrate le prestazioni di servizi, effettuate e ricevute, nei confronti di operatori economici aventi sede, residenza o domicilio in **Paesi a fiscalità privilegiata**. Sono obbligati alla comunicazione tutti i soggetti IVA, esclusi i contribuenti minimi ed i soggetti in regime forfetario.

A titolo informativo, i Paesi europei inseriti nella "black list", con obbligo di monitoraggio, totalmente o con limitazioni, sono: Andorra, Gibilterra, Isola di Man, Liechtenstein, Montserrat, Principato di Monaco.

Prospetti.

Intrastat **Ritenuta**

Trattamento e servizio culturale (*) effettuato in Italia da contribuente minimo

committente soggetto privato

italiano:	non soggetto art. 1 co.100 legge 244/2007	no	no
comunitario:	non soggetto art. 1 co.100 legge 244/2007	no	no
extracomunitario:	non soggetto art. 1 co.100 legge 244/2007	no	no

committente soggetto IVA

italiano:	non soggetto art. 1 co.100 legge 244/2007	no	no
comunitario:	non soggetto art. 1 co.100 legge 244/2007	no	no
extracomunitario:	non soggetto art. 1 co.100 legge 244/2007	no	no

Trattamento e servizio culturale (*) effettuato in Italia da contribuente forfetario

committente soggetto privato

italiano:	non soggetto art. 1 co.58 legge 190/2014	no	no
comunitario:	non soggetto art. 1 co.58 legge 190/2014	no	no
extracomunitario:	non soggetto art. 1 co.58 legge 190/2014	no	no

committente soggetto IVA

italiano:	non soggetto art. 1 co.58 legge 190/2014	no	no
comunitario:	non soggetto ad IVA art. 7-ter DPR 633/72	SI	no
extracomunitario:	non soggetto ad IVA art. 7-ter DPR 633/72	no	no

Trattamento e servizio culturale (*) effettuato in Italia da contribuente ordinario

committente soggetto privato

italiano:	soggetto ad IVA 22%	no	no
comunitario:	soggetto ad IVA 22%	no	no
extracomunitario:	soggetto ad IVA 22%	no	no

committente soggetto IVA

italiano:	soggetto ad IVA 22%	no	20%
comunitario:	non soggetto ad IVA art. 7-ter DPR 633/72	SI	no
extracomunitario:	non soggetto ad IVA art. 7-ter DPR 633/72	no	no

(*) Rientrano nel servizio culturale l'insegnamento e le conferenze, che in conformità delle disposizioni dell'art. 7-quinquies se resi a committenti non soggetti IVA (=privati) si considerano effettuati in Italia.

Il trattamento olistico reso a committenti siano o meno soggetti IVA ed il servizio culturale reso a soggetti IVA rientrano nelle disposizioni dell'art. 7-ter.

Fattura di insegnante contribuente minimo a soggetto IVA
intracomunitario

Antonio Rossi

10100 TORINO - Via Roma 1

Codice Fiscale. RSSNTN 63C22 L219X

Partita IVA : 0123456 001 8

Insegnante Shiatsu

libera professione di cui alla legge 4/2013

FATTURA

Numero	Data
13	01/10/2013

Spett.

CENTRO DE SALUD Y BELLEZA

Calle Mayor 24

28013 MADRID

CIF: ES A12345678

n. 10 lezioni di tecnica shiatsu

euro 300,00

=====

Non soggetto IVA art. 27 co. 1 e 2 D.L. 98/2011

L'operazione non costituisce cessione di servizi intracomunitari.

Fattura di insegnante contribuente minimo a soggetto IVA
extracomunitario

Antonio Rossi

10100 TORINO - Via Roma 1

Codice Fiscale. RSSNTN 63C22 L219X

Partita IVA : 0123456 001 8

Insegnante Shiatsu

libera professione di cui alla legge 4/2013

FATTURA

Numero	Data
13	01/10/2013

Spett.

CENTRE DE BIEN-ETRE

Rue de Berne 26

CH 1201 GENEVE

I.D.I. 123.456.789

n. 10 lezioni di tecnica shiatsu

euro 300,00

=====

Non soggetto IVA art. 27 co. 1 e 2 D.L. 98/2011

**Fattura di operatore contribuente forfetario a soggetto IVA
intracomunitario**

Antonio Rossi

10100 TORINO - Via Roma 1

Codice Fiscale. RSSNTN 63C22 L219X

Partita IVA : 0123456 001 8

Insegnante Shiatsu

libera professione di cui alla legge 4/2013

FATTURA

Numero	Data
13	01/01/2015

Spett.

CENTRO DE SALUD Y BELLEZA

Calle Mayor 24

28013 MADRID

CIF: ES A12345678

n. 10 lezioni di tecnica shiatsu

euro 300,00

=====

Non soggetto IVA art. 7-ter D.P.R. 633/72

Operazione soggetta ad inversione contabile.

**Fattura di operatore contribuente forfetario a soggetto IVA
extracomunitario**

Antonio Rossi

10100 TORINO - Via Roma 1

Codice Fiscale. RSSNTN 63C22 L219X

Partita IVA : 0123456 001 8

Insegnante Shiatsu

libera professione di cui alla legge 4/2013

FATTURA

Numero	Data
13	01/01/2015

Spett.

CENTRE DE BIEN-ETRE

Rue de Berne 26

CH 1201 GENEVE

I.D.I. 123.456.789

n. 10 lezioni di tecnica shiatsu

euro 300,00

=====

Non soggetto IVA art. 7-ter D.P.R. 633/72

Fattura di insegnante in regime ordinario a soggetto IVA intracomunitario

Antonio Rossi

10100 TORINO - Via Roma 1

Codice Fiscale. RSSNTN 63C22 L219X

Partita IVA : 0123456 001 8

Insegnante Shiatsu

libera professione di cui alla legge 4/2013

FATTURA

Numero	Data
13	01/10/2013

Spett.

CENTRO DE SALUD Y BELLEZA

Calle Mayor 24

28013 MADRID

CIF: ES A12345678

n. 10 lezioni di tecnica shiatsu

euro 300,00

=====

Non soggetto IVA art. 7-ter D.P.R. 633/72

Operazione soggetta ad inversione contabile.

Fattura di insegnante in regime ordinario a soggetto IVA extracomunitario

Antonio Rossi

10100 TORINO - Via Roma 1

Codice Fiscale. RSSNTN 63C22 L219X

Partita IVA : 0123456 001 8

Insegnante Shiatsu

libera professione di cui alla legge 4/2013

FATTURA

Numero	Data
13	01/10/2013

Spett.

CENTRE DE BIEN-ETRE

Rue de Berne 26

CH 1201 GENEVE

I.D.I. 123.456.789

Non soggetto IVA art. 7-ter D.P.R. 633/72

IL VIES

Il VIES (VAT Information Exchange System) è un sistema di scambi automatici tra le amministrazioni finanziarie degli Stati membri dell'Unione Europea con la finalità del controllo delle transazioni commerciali in ambito comunitario e dei soggetti passivi IVA che le pongono in essere.

Chiunque effettui un'operazione intracomunitaria deve essere iscritto nel VIES.

Un'operazione è intracomunitaria quando realizzata tra due soggetti passivi residenti ai fini fiscali in due Stati diversi dell'Unione Europea.

Per iscriversi al VIES, o lo si fa in sede di dichiarazione di inizio attività, compilando l'apposita riga del quadro I, o lo si richiede direttamente all'agenzia delle Entrate presentando apposita istanza di inserimento nell'archivio informatico VIES. Trascorsi 30 giorni dalla domanda senza che l'AdE abbia opposto diniego, si può iniziare ad operare con soggetti passivi Intracomunitari.

I **contribuenti minimi** che effettuano operazioni con la Comunità, in senso tecnico non compiono operazioni intracomunitarie, bensì operazioni attive con applicazione dell'IVA interna (nella fattispecie non soggetto art.1 comma 100 legge 244/2007). Pertanto, per effettuare cessioni o prestazioni ad un soggetto passivo intracomunitario ai contribuenti minimi non è richiesta l'iscrizione al VIES.

Ma, se intendono **acquistare beni o servizi** da un Paese comunitario devono **richiedere l'iscrizione al VIES**, e per tali acquisti devono **compilare l'elenco riepilogativo delle operazioni intracomunitarie (Mod. INTRA)**.

I **contribuenti forfetari**, al pari dei contribuenti ordinari, devono iscriversi nel VIES, essendo soggetti IVA, per effettuare sia acquisti, sia cessioni o prestazioni, in ambito Comunitario.

L'iscrizione al VIES comporta specifici controlli da parte dell'amministrazione finanziaria.

Sconsigliamo vivamente di effettuare occasionalmente acquisti di beni o servizi intracomunitari in qualità di soggetto IVA, è preferibile acquistarli come soggetto "privato". Ovviamente, sulla fattura l'IVA addebitata sarà quella del Paese ove risiede il fornitore.

In tal caso l'operazione non potrà rientrare tra i costi deducibili.

Attenzione anche agli **acquisti via web**. Se il fornitore non ha partita IVA italiana ed è residente nella Comunità Europea, si configura la prestazione di servizio intracomunitaria.

Nel caso di operazione intracomunitaria effettuata senza iscrizione al VIES viene applicata una sanzione da 1 a 2 volte l'importo dell'imposta.

Cosa fare per rimediare? Non risulta che, al momento, l'amministrazione finanziaria abbia manifestato una soluzione in proposito. Il suggerimento più logico è quello di farsi sostituire la fattura ricevuta (o sostituire la fattura emessa) con una fattura corretta, oppure di far regolarizzare l'operazione con una nota di credito a storno della fattura errata e riemissione di una fattura corretta. In ogni caso la fattura non deve essere inserita tra i costi dell'attività.

IL MODELLO INTRASTAT

Nel caso in cui

- un prestatore di servizio italiano effettui una prestazione di servizio generica (= art. 7-ter) ad un soggetto passivo comunitario deve essere redatto il modello INTRA;
- un prestatore di servizio comunitario effettui una prestazione di servizio generica (= art. 7-ter) ad un soggetto italiano deve essere redatto il modello INTRA.

Il modello INTRA non deve essere compilato negli altri casi.

Il Modello INTRA è la dichiarazione periodica che deve essere trasmessa, esclusivamente in via telematica, all'Agenzia delle dogane, dai titolari di partita IVA che effettuano acquisti o cessioni di beni e prestazioni di servizi, a soggetti passivi Comunitari.

La trasmissione deve avvenire trimestralmente (mensilmente per i soggetti con operazioni eccedenti trimestralmente i 50.000 euro, ma non riteniamo sia il caso degli operatori olistici) entro il giorno 25 del mese successivo alla scadenza del trimestre solare = 25 aprile, 25 luglio, 25 ottobre, 25 gennaio.

I contribuenti minimi sono esonerati dalla compilazione del modello INTRA per le cessioni o prestazioni, mentre devono compilare il modello INTRA per gli acquisti, come da circolare n. 36/E del giugno 2010.

La sanzione per l'omessa presentazione di un modello INTRA va da 516 a 1.032 euro, ravvedibile entro il termine della dichiarazione IVA con 64 euro (ovviamente presentando il Modello).

Non sembrerebbe che la soppressione dei Mod. INTRA 2bis e INTRA 2quater (acquisti di beni e acquisti di servizi), introdotta dal DL 193/2016 convertito con legge 255/2016 (legge di stabilità) a seguito dell'introduzione della Comunicazione IVA trimestrale, possa interessare anche il contribuente minimo o forfetario appunto perché non soggetto ad IVA. Attendiamo chiarimenti dell'Agenzia delle Entrate.

ACQUISTO DI BENI E SERVIZI DA UN PAESE U.E.

Un soggetto IVA italiano che acquista un bene od un servizio, anche tramite internet, da un soggetto:

- residente fuori dal territorio italiano nell'Unione Europea
- titolare di partita IVA nel suo Paese
- senza rappresentante fiscale in Italia (il rappresentante fiscale è un soggetto, persona fisica o giuridica, residente in Italia e titolare di partita IVA italiana per l'effettuazione degli adempimenti derivanti dalla legge IVA)

è tenuto ai seguenti adempimenti.

Un soggetto IVA, per effettuare un acquisto da un Paese della U.E. deve essere iscritto al VIES. (vedi capitolo precedente)

se in regime di contribuente minimo o forfetario

Calcolare l'IVA che si sarebbe corrisposta in Italia (di norma il 22%) sul prodotto o servizio acquistato (in buona sostanza calcolare il 22% del totale della fattura ricevuta).

Integrare la fattura ricevuta dal fornitore UE con l'indicazione dell'aliquota e dell'imposta

Versare l'IVA così calcolata entro il 16 del mese successivo con Mod. F24 telematico.

Presentare il modello Intrastat (Mod. INTRA-2), esclusivamente in via telematica, entro il giorno 25 del mese successivo al trimestre di riferimento (25 aprile, 25 luglio, 25 ottobre, 25 gennaio).

Non sembrerebbe che la soppressione dei Mod. INTRA 2bis e INTRA 2quater (acquisti di beni e acquisti di servizi), introdotta dal DL 193/2016 convertito con legge 255/2016 (legge di stabilità) a seguito dell'introduzione della Comunicazione IVA trimestrale, possa interessare anche il contribuente minimo o forfetario appunto perché non soggetto ad IVA. Attendiamo chiarimenti dell'Agenzia delle Entrate.

se in regime ordinario

Calcolare l'IVA che si sarebbe corrisposta in Italia (di norma il 22%) sul prodotto o servizio acquistato (in buona sostanza calcolare il 22% del totale della fattura ricevuta).

Integrare la fattura ricevuta dal fornitore UE con l'indicazione dell'aliquota e dell'imposta

Registrare sia nel registro IVA della fatture emesse, sia nel registro IVA degli acquisti la fattura integrata.

Presentare il modello Intrastat (Mod. INTRA-2), esclusivamente in via telematica, entro il giorno 25 del mese successivo al trimestre di riferimento (25 aprile, 25 luglio, 25 ottobre, 25 gennaio).

Adempimento sostituito con decorrenza 01/01/2017 dalla Comunicazione IVA trimestrale.

Poiché probabilmente il contribuente non è in grado di compilare e trasmettere il Mod. INTRA, dovrà necessariamente rivolgersi ad un professionista o ad uno spedizioniere. Il costo della compilazione e della trasmissione telematica si aggira sui 50 euro + IVA. Se poi chi compila e trasmette il modello è un lavoratore autonomo, sarà necessario operare e versare la ritenuta d'acconto, e di conseguenza redigere il Modello 770 (minimo altri 50 euro).

Si consiglia, pertanto, di valutare a fondo se vi è convenienza ad acquistare un bene od un servizio in un Paese U.E., in qualità di soggetto IVA.

Un soggetto privato che acquisti un bene od un servizio da un soggetto U.E. riceverà la fattura già comprensiva dell'IVA vigente nel Paese di provenienza, e non è tenuto ad alcun adempimento.

PRESTAZIONI DELL'INSEGNANTE D.B.N. ALL'ESTERO

Prima di effettuare una lezione di shiatsu nel territorio di uno Stato dell'Unione Europea o extracomunitario è necessario appurare la liceità giuridico/amministrativa ed i titoli necessari per lo svolgimento dell'attività nel Paese in cui si intende operare;

indipendentemente dal fatto che la lezione venga svolta per conto di un soggetto passivo o di un soggetto privato, che sussista o meno una convenzione sul riconoscimento della qualifica professionale, che l'attività svolta sia temporanea o meno.

Pertanto, prima di effettuare un trattamento negli altri Paesi della U.E. od extracomunitari è necessario appurare:

- se necessitino titoli o specializzazioni per l'esercizio dell'attività;
- se sia necessaria l'iscrizione in Albi o Registri;
- se l'oggetto della lezione è lecito nello Stato ospitante;
- dove può essere svolta la lezione.

In linea di massima nei Paesi U.E. l'insegnamento di discipline olistiche è libero, ma non esplica abilitazioni riconosciute. Gli attestati rilasciati da scuole non legalmente riconosciute non hanno alcuna validità legale.

LIBERA CIRCOLAZIONE DEI PROFESSIONISTI NELL'UNIONE EUROPEA

Come abbiamo visto nel precedente capitolo è necessario appurare se una determinata professione possa essere esercitata liberamente, oppure sia subordinata al possesso di una qualifica professionale nello Stato in cui si intende operare.

Ogni Stato è libero di definire i requisiti necessari per l'esercizio della professione nel proprio territorio, in particolare per le professioni non regolamentate.

Al fine di consentire la libera circolazione, all'interno della Comunità, dei professionisti in possesso delle qualifiche richieste, l'Unione Europea ha emesso la Direttiva 2005/36/CE del 7 settembre 2005.

Di questa direttiva, per quanto qui attiene, rilevano due aspetti:

- la libertà di stabilimento;
- la libera prestazione di servizi.

La **libertà di stabilimento** si concretizza nella possibilità per il professionista comunitario di svolgere nello Stato U.E. un'attività in modo stabile, al pari ed alle stesse condizioni riservate al cittadino di quello Stato.

A tal fine il professionista dovrà istituire nello Stato membro uno Studio o un ufficio sede della propria attività, acquisire la partita IVA dello Stato ospitante, operare secondo le leggi e le normative giuridiche e fiscali vigenti in quello Stato, senza dimenticarsi di essere cittadino italiano, per cui soggetto anche alle leggi italiane, per quanto di competenza.

La **libera prestazione di servizi** si concretizza nel fatto che il professionista italiano può liberamente prestare il proprio servizio (sempre se in possesso dei titoli abilitativi), temporaneamente, in qualsiasi Stato membro della U.E., senza ivi stabilirsi.

Ferma restando la necessità di acquisire la partita IVA dello Stato ospitante nel caso l'IVA dovuta per le prestazioni sia dovuta nello Stato stesso, e non venga liquidata da un contribuente "soggetto IVA" di quello Stato.

PRESTAZIONI SVOLTE ALL'ESTERO DA OPERATORE ITALIANO

Al fine di definire l'imposizione fiscale vigente negli scambi tra gli Stati aderenti all'Unione Europea è necessario distinguere tra imposizione diretta (IRPEF) ed imposizione indiretta (IVA).

Per quanto concerne le **imposte dirette** la legislazione di ogni singolo Stato stabilisce che rientrano nella sfera della propria imposizione fiscale:

- i redditi da chiunque prodotti nel territorio dello Stato,
- i reddito ovunque prodotti dai residenti nello Stato.

Per eliminare la doppia imposizione che si verificherebbe nel caso di un reddito prodotto nello Stato A da un cittadino residente nello Stato B, l'Italia ha sottoscritto convenzioni con tutti i Paesi dell'Unione Europea ed altri 68 Stati esteri (vedi il capitolo "convenzioni per evitare le doppie imposizioni").

Per quanto concerne l'**imposizione indiretta** nell'Unione Europea vale la seguente regola di base:

le prestazioni di servizi sono assoggettate all'IVA:

- nello Stato del committente se il committente è soggetto passivo IVA;
- nello Stato del prestatore, ivi residente, se effettuate ad un soggetto privato.
- nello Stato in cui vengono svolte se effettuate da non residente ad un soggetto privato.

Esistono deroghe che non rilevano per gli operatori in D.B.N..

Quindi le lezioni a privati effettuate nel territorio di un Paese comunitario scontano l'IVA in quel Paese e, pertanto, sono soggette alla normativa fiscale di quel Paese.

Di conseguenza il prestatore del servizio deve identificarsi ai fini IVA, e cioè farsi attribuire la partita IVA anche dallo Stato comunitario in cui intende operare e, conseguentemente fatturare, versare l'IVA, adempiere alle incombenze amministrative e fiscali secondo le norme dello Stato ospitante.

Nel caso, invece, di prestazione resa ad un soggetto passivo valgono le stesse norme esaminate nel capitolo "territorialità delle prestazioni shiatsu effettuate in Italia da operatore residente".

Rientrano nel servizio culturale l'insegnamento e le conferenze, che se resi a committenti non soggetti IVA (=privati) si considerano effettuati nel Paese in cui vengono svolti. Il trattamento olistico reso a committenti siano o meno soggetti IVA ed il servizio culturale reso a soggetti IVA sono assoggettati all'IVA nel Paese del committente.

CONTRIBUENTI MINIMI

La prestazione effettuata ad un soggetto passivo da un **contribuente minimo non configura un'operazione intracomunitaria**, in quanto la prestazione si configura quale operazione interna, senza diritto di rivalsa dell'IVA. In tal senso la circolare AdE n. 36 del 21 giugno 2010. Per

estensione, la prestazione di un contribuente minimo è in ogni caso non soggetta ad IVA ai sensi dell'art. 1, comma 100, della legge 244/2007.

Opportuna l'indicazione in fattura: "l'operazione non costituisce cessione di servizi intracomunitari", per agevolare il cliente Comunitario nei relativi adempimenti.

Se la **prestazione è effettuata ad un soggetto privato** permane il dubbio se possa essere considerata "operazione interna non soggetta art. 1, comma 100, legge 244/2007", oppure se il contribuente minimo debba comunque identificarsi ai fini IVA (= richiedere la partita IVA) nel Paese ospitante.

Prospetti.

Intrastat Ritenuta

Trattamento e servizio culturale effettuato nella U.E. da contribuente minimo committente soggetto privato

valgono le normative dello Stato ospitante	no	no
permane il dubbio se l'operazione possa essere considerata non soggetto art. 1 co.100 legge 244/2007		

committente soggetto IVA

italiano: non soggetto art. 1 co.100 legge 244/2007	no	no
comunitario: non soggetto art. 1 co.100 legge 244/2007	no	no
extracomunitario: non soggetto art. 1 co.100 legge 244/2007	no	no

Trattamento e servizio culturale effettuato nella U.E. da contribuente forfetario committente soggetto privato

valgono le normative dello Stato ospitante	no	no
--------------------------------------------	-----------	-----------

committente soggetto IVA

italiano: non soggetto art. 1 co.58 legge 190/2014	no	no
comunitario: non soggetto ad IVA art. 7-ter DPR 633/72	SI	no
extracomunitario: non soggetto ad IVA art. 7-ter DPR 633/72	no	no

Trattamento e servizio culturale effettuato nella U.E. da contribuente ordinario committente soggetto privato

valgono le normative dello Stato ospitante	no	no
--------------------------------------------	-----------	-----------

committente soggetto IVA

italiano: soggetto ad IVA 22%	no	20%
comunitario: non soggetto ad IVA art. 7-ter DPR 633/72	SI	no
extracomunitario: non soggetto ad IVA art. 7-ter DPR 633/72	no	no

Fattura di servizio svolto all'estero a cliente privato

Antonio Rossi

10100 TORINO - Via Roma 1
Codice Fiscale. RSSNTN 63C22 L219X
Partita IVA : IT0123456 001 8

TIN SE 1234 5678 9012

Insegnante Shiatsu

libera professione di cui alla legge 4/2013

FATTURA

Numero	Data
123	01/10/2013

Herr
GUNNARSSON LARS
Regeringsgatan 12
111 22 STOCKHOLM
Pn 850115-1234

<i>n. 10 lezioni di tecnica shiatsu</i>	sek 400,00
I.V.A. 25%	100,00
	<hr/>
netto a pagare	sek 500,00
	=====

PRESTAZIONI SVOLTE IN ITALIA DA OPERATORE NON RESIDENTE

Fatte salve le convenzioni contro le doppie imposizioni, i redditi di lavoro autonomo, sia professionale, sia occasionale, sono imponibili in Italia se prodotti in Italia.

Pertanto, qualora un soggetto passivo italiano corrisponda un compenso per lavoro autonomo ad un soggetto residente in una Stato con il quale non sussista una convenzione contro le doppie imposizioni, dovrà operare una ritenuta del 30% sul compenso pattuito, a titolo di imposta definitiva, versare la stessa con Mod. F24, codice tributo 1040, rilasciare la certificazione del sostituto d'imposta al percettore e compilare il quadro C del Mod. 770s.

Il lavoratore autonomo non residente, che realizzi in Italia redditi esclusivamente da soggetti passivi residenti, non è tenuto a produrre la dichiarazione dei redditi in Italia (Modello Unico PF), poiché:

- o è non soggetto all'IRPEF in quanto il reddito prodotto è imponibile solo nello stato di residenza, in osservanza della convenzione contro la doppia imposizione,
- o il reddito prodotto è già stato assoggettato a ritenuta alla fonte a titolo di imposta.

Normativa ai fini dell'Imposta sul Valore Aggiunto.

L'art. 1 del D.P.R. 633/72 stabilisce che l'I.V.A. si applica sulle cessioni di beni e di servizi effettuate nel territorio dello Stato (Italia) nell'esercizio di imprese o nell'esercizio di arti e professioni.

L'art. 7 del D.P.R. 633/72 afferma che per "soggetto passivo stabilito nel territorio dello Stato (Italia)" si intende un soggetto passivo domiciliato o residente in Italia che non abbia stabilito il domicilio all'estero.

Per *residenza* si intende il luogo in cui una persona fisica ha la propria dimora; per *domicilio* si intende il luogo in cui una persona fisica ha la sede principale della sua attività professionale.

L'art. 7-ter del D.P.R. 633/72 stabilisce che le prestazioni di servizio si considerano effettuate nel territorio dello Stato (in Italia)

- quando sono rese a "soggetti passivi stabiliti in Italia"
- quando sono rese a committenti non soggetti passivi (=privati) da soggetti passivi stabiliti in Italia.

L'art. 7-quinquies del D.P.R. 633/72 stabilisce che le prestazioni di servizi culturali si considerano effettuate nel territorio dello Stato (in Italia)

- quando sono rese nel territorio dello Stato (in Italia) a committenti non soggetti passivi (= privati) ovunque residenti.

Pertanto, per poter effettuare

- trattamenti a committenti privati stabiliti in Italia,
- o corsi o conferenze a committenti privati sul territorio della Repubblica Italiana
è necessario che l'operatore straniero sia in possesso di partita IVA italiana.

L'operatore residente in un Paese dell'Unione Europea o in un Paese extracomunitario con il quale sussista un accordo, per adempiere agli obblighi IVA imposti dalla legislazione italiana può richiedere la partita IVA italiana senza essere obbligato alla nomina di un rappresentante fiscale, producendo apposita dichiarazione al Centro Operativo di Pescara, con il Mod. ANR/3, prima dell'effettuazione delle operazioni per le quali necessita la partita IVA italiana, come disposto dall'art. 35-ter del DPR 633/72.

L'ufficio attribuisce al richiedente un numero di partita IVA, nel quale è evidenziata la natura di soggetto non residente identificato in Italia, che deve essere riportato nelle dichiarazioni ed in ogni altro atto ove richiesto.

La partita IVA italiana è indispensabile anche per le prestazioni di carattere artistico, culturale, ecc..., effettuate in Italia a soggetti non passivi (=privati cittadini).

Il possesso di partita IVA implica la redazione della dichiarazione annuale, dalla quale si è esonerati nel caso siano state effettuate nell'anno di imposta esclusivamente operazioni non imponibili, esenti, non soggette o comunque senza obbligo di pagamento dell'imposta. Ufficio competente a ricevere la dichiarazione IVA è l'ufficio provinciale di Roma.

ASSOGGETTAMENTO ALL'IRPEF DELLE PRESTAZIONI DI LAVORO AUTONOMO SVOLTE ALL'ESTERO DA SOGGETTO ITALIANO O SVOLTE IN ITALIA DA SOGGETTO RESIDENTE ALL'ESTERO

Sono soggette all'IRPEF (Imposta sul Reddito della Persone Fisiche):

- * le persone fisiche residenti in Italia in possesso di redditi, sia in denaro sia in natura
 - di lavoro autonomo professionale (TUIR art. 53)
 - di lavoro autonomo occasionale (TUIR art. 67)

ovunque prodotti;

- * le persone fisiche non residenti in Italia per i redditi
 - di lavoro autonomo, professionale od occasionaleprodotti in Italia (TUIR art. 1, 2 e 6)

Sui compensi corrisposti da soggetti italiani passivi ai fini IVA a lavoratori autonomi, deve essere operata una ritenuta

- del 20%, a titolo di acconto, se il percipiente è residente in Italia,
- del 30%, a titolo di imposta, se il percipiente è non residente.

(DPR 600/73 art. 25).

Il soggetto, denominato “sostituto d'imposta” che corrisponde il compenso deve provvedere a rilasciare al percipiente apposita certificazione attestante l'avvenuta ritenuta ed a presentare la dichiarazione annuale Mod. 770s.

Sono esclusi dall'IRPEF i redditi soggetti a ritenuta alla fonte a titolo di imposta (TUIR art. 3, comma 3).

CONVENZIONI PER EVITARE LE DOPPIE IMPOSIZIONI IN MATERIA DI IMPOSTE SUL REDDITO

L'Italia ha stipulato con i Paesi dell'Unione Europea:

Austria, Belgio, Bulgaria, Cipro, Croazia, Danimarca, Estonia, Finlandia, Francia, Germania, Grecia, Irlanda, Lettonia, Lussemburgo, Malta, Paesi Bassi, Polonia, Portogallo, Regno Unito, Repubblica Ceca, Repubblica Slovacca, Romania, Slovenia. Spagna, Svezia, Ungheria;

con i seguenti Stati Europei non aderenti alla U.E.:

Albania, Armenia, Azerbaijan, Bielorussia, Bosnia Erzegovina, Federazione Russa, Islanda, Kazakistan, Kirghizistan, Lituania, Macedonia, Moldova, Montenegro, Norvegia, San Marino, Svizzera, Turchia, Turkmenistan, Ucraina, ex Unione Sovietica,

e con altri 48 Stati extra europei (situazione aggiornata al luglio 2013),

convenzioni per evitare la doppia imposizione in materia di imposte sul reddito e sul patrimonio e per prevenire le evasioni fiscali.

La maggior parte delle convenzioni riportano:

Articolo 14 - *Professioni indipendenti*

1. I redditi che un residente di uno Stato contraente ritrae dall'esercizio di una libera professione o da altre attività indipendenti di carattere analogo sono imponibili soltanto in detto Stato, a meno che tale residente non disponga abitualmente, nell'altro Stato contraente, di una base fissa per l'esercizio delle sue attività. Se egli dispone di tale base, i redditi sono imponibili nell'altro Stato ma unicamente nella misura in cui sono imputabili a detta base fissa.

2. L'espressione «libera professione» comprende in particolare le attività indipendenti di carattere scientifico, letterario, artistico, educativo o pedagogico, nonché le attività indipendenti dei medici, avvocati, ingegneri, architetti, dentisti e contabili.

Invitiamo il lettore interessato ad una convenzione specifica a consultare il sito internet www.finanze.it / Fiscalità comunitaria ed internazionale / convenzioni ed accordi / le convenzioni contro la doppia imposizione.

Qualora la convenzione non corrispondesse quanto sotto espresso non trova applicazione.

Pertanto un operatore shiatsu italiano che effettua una prestazione in uno stato estero convenzionato, e non dispone in detto Stato di una base fissa abituale per l'esercizio della propria attività, è assoggettato unicamente all'IRPEF in Italia e nessuna imposta sul reddito è dovuta alla Stato ospitante.

Un operatore shiatsu residente in uno Stato estero convenzionato, e non dispone in Italia di una base fissa abituale, che effettua in Italia una prestazione è assoggettato all'imposta sul reddito nello Stato di residenza e non è soggetto all'IRPEF.

LEGGE 14 GENNAIO 2013, n. 4

Disposizioni in materia di professioni non organizzate

Art. 1.

(Oggetto e definizioni)

1. La presente legge, in attuazione dell'articolo 117, terzo comma, della Costituzione e nel rispetto dei principi dell'Unione europea in materia di concorrenza e di libertà di circolazione, disciplina le professioni non organizzate in ordini o collegi.
2. Ai fini della presente legge, per «professione non organizzata in ordini o collegi», di seguito denominata «professione», si intende l'attività economica, anche organizzata, volta alla prestazione di servizi o di opere a favore di terzi, esercitata abitualmente e prevalentemente mediante lavoro intellettuale, o comunque con il concorso di questo, con esclusione delle attività riservate per legge a soggetti iscritti in albi o elenchi ai sensi dell'articolo 2229 del codice civile, delle professioni sanitarie e delle attività e dei mestieri artigianali, commerciali e di pubblico esercizio disciplinati da specifiche normative.
3. Chiunque svolga una delle professioni di cui al comma 2 contraddistingue la propria attività, in ogni documento e rapporto scritto con il cliente, con l'espresso riferimento, quanto alla disciplina applicabile, agli estremi della presente legge. L'inadempimento rientra tra le pratiche commerciali scorrette tra professionisti e consumatori, di cui al titolo III della parte II del codice del consumo, i cui al decreto legislativo 6 settembre 2005, n. 206, ed è sanzionato ai sensi del medesimo codice.
4. L'esercizio della professione è libero e fondato sull'autonomia, sulle competenze e sull'indipendenza di giudizio intellettuale e tecnica, nel rispetto dei principi di buona fede, dell'affidamento del pubblico e della clientela, della correttezza, dell'ampliamento e della specializzazione dell'offerta dei servizi, della responsabilità del professionista.
5. La professione è esercitata in forma individuale, in forma associata, societaria, cooperativa o nella forma del lavoro dipendente.

Art. 2.

(Associazioni professionali)

1. Coloro che esercitano la professione di cui all'articolo 1, comma 2, possono costituire associazioni a carattere professionale di natura privatistica, fondate su base volontaria, senza alcun vincolo di rappresentanza esclusiva, con il fine di valorizzare le competenze degli associati e garantire il rispetto delle regole deontologiche, agevolando la scelta e la tutela degli utenti nel rispetto delle regole sulla concorrenza.
2. Gli statuti e le clausole associative delle associazioni professionali garantiscono la trasparenza delle attività e degli assetti associativi, la dialettica democratica tra gli associati, l'osservanza dei principi deontologici, nonché una struttura organizzativa e tecnico-scientifica adeguata all'effettivo raggiungimento delle finalità dell'associazione.
3. Le associazioni professionali promuovono, anche attraverso specifiche iniziative, la formazione permanente dei propri iscritti, adottano un codice di condotta ai sensi dell'articolo 27-*bis* codice del consumo, di cui al decreto legislativo 6 settembre 2005, n. 206, vigilano sulla condotta professionale degli associati e stabiliscono le sanzioni disciplinari da irrogare agli associati per le violazioni del medesimo codice.
4. Le associazioni promuovono forme di garanzia a tutela dell'utente, tra cui l'attivazione di uno sportello di riferimento per il cittadino consumatore, presso il quale i committenti delle prestazioni professionali possano rivolgersi in caso di contenzioso con i singoli professionisti, ai sensi dell'articolo 27-*ter* del codice del consumo, di cui al decreto legislativo 6 settembre 2005, n. 206, nonché ottenere informazioni relative all'attività professionale in generale e agli *standard* qualitativi da esse richiesti agli iscritti.
5. Alle associazioni sono vietati l'adozione e l'uso di denominazioni professionali relative a professioni organizzate in ordini o collegi.

6. Ai professionisti di cui all'articolo 1, comma 2, anche se iscritti alle associazioni di cui al presente articolo, non è consentito l'esercizio delle attività professionali riservate dalla legge a specifiche categorie di soggetti, salvo il caso in cui dimostrino il possesso dei requisiti previsti dalla legge e l'iscrizione al relativo albo professionale.

7. L'elenco delle associazioni professionali di cui al presente articolo e delle forme aggregative di cui all'articolo 3 che dichiarano, con assunzione di responsabilità dei rispettivi rappresentanti legali, di essere in possesso dei requisiti ivi previsti e di rispettare, per quanto applicabili, le prescrizioni di

cui agli articoli 5, 6 e 7 è pubblicato dal Ministero dello sviluppo economico nel proprio sito *internet*, unitamente agli elementi concernenti le notizie comunicate al medesimo Ministero ai sensi dell'articolo 4, comma 1, della presente legge.

Art. 3.

(Forme aggregative delle associazioni)

1. Le associazioni professionali di cui all'articolo 2, mantenendo la propria autonomia, possono riunirsi in forme aggregative da esse costituite come associazioni di natura privatistica.

2. Le forme aggregative rappresentano le associazioni aderenti e agiscono in piena indipendenza e imparzialità.

3. Le forme aggregative hanno funzioni di promozione e qualificazione delle attività professionali che rappresentano, nonché di divulgazione delle informazioni e delle conoscenze ad esse connesse e di rappresentanza delle istanze comuni nelle sedi politiche e istituzionali. Su mandato delle singole associazioni, esse possono controllare l'operato delle medesime associazioni, ai fini della verifica del rispetto e della congruità degli *standard* professionali e qualitativi dell'esercizio dell'attività e dei codici di condotta definiti dalle stesse associazioni.

Art. 4.

(Pubblicità delle associazioni professionali)

1. Le associazioni professionali di cui all'articolo 2 e le forme aggregative delle associazioni di cui all'articolo 3 pubblicano nel proprio sito *web* gli elementi informativi che presentano utilità per il consumatore, secondo criteri di trasparenza, correttezza, veridicità. Nei casi in cui autorizzano i propri associati ad utilizzare il riferimento all'iscrizione all'associazione quale marchio o attestato di qualità e di qualificazione professionale dei propri servizi, anche ai sensi degli articoli 7 e 8 della presente legge, osservano anche le prescrizioni di cui all'articolo 81 del decreto legislativo 26 marzo 2010, n. 59.

2. Il rappresentante legale dell'associazione professionale o della forma aggregativa garantisce la correttezza delle informazioni fornite nel sito *web*.

3. Le singole associazioni professionali possono promuovere la costituzione di comitati di indirizzo e sorveglianza sui criteri di valutazione e rilascio dei sistemi di qualificazione e competenza professionali. Ai suddetti comitati partecipano, previo accordo tra le parti, le associazioni dei lavoratori, degli imprenditori e dei consumatori maggiormente rappresentative sul piano nazionale. Tutti gli oneri per la costituzione e il funzionamento dei comitati sono posti a carico delle associazioni rappresentate nei comitati stessi.

Art. 5.

(Contenuti degli elementi informativi)

1. Le associazioni professionali assicurano, per le finalità e con le modalità di cui all'articolo 4, comma 1, la piena conoscibilità dei seguenti elementi:

a) atto costitutivo e statuto;

b) precisa identificazione delle attività professionali cui l'associazione si riferisce;

c) composizione degli organismi deliberativi e titolari delle cariche sociali;

d) struttura organizzativa dell'associazione;

e) requisiti per la partecipazione all'associazione, con particolare riferimento ai titoli di studio relativi alle attività professionali oggetto dell'associazione, all'obbligo degli appartenenti di procedere all'aggiornamento professionale costante e alla predisposizione di strumenti idonei ad accertare l'effettivo assolvimento di tale obbligo e all'indicazione della quota da versare per il conseguimento degli scopi statutari;

f) assenza di scopo di lucro.

2. Nei casi di cui all'articolo 4, comma 1, secondo periodo, l'obbligo di garantire la conoscibilità è esteso ai seguenti elementi:

a) il codice di condotta con la previsione di sanzioni graduate in relazione alle violazioni poste in essere e l'organo preposto all'adozione dei provvedimenti disciplinari dotato della necessaria autonomia;

b) l'elenco degli iscritti, aggiornato annualmente;

c) le sedi dell'associazione sul territorio nazionale, in almeno tre regioni;

d) la presenza di una struttura tecnico-scientifica dedicata alla formazione permanente degli associati, in forma diretta o indiretta;

- e) l'eventuale possesso di un sistema certificato di qualità dell'associazione conforme alla norma UNI EN ISO 9001 per il settore di competenza;
- f) le garanzie attivate a tutela degli utenti, tra cui la presenza, i recapiti e le modalità di accesso allo sportello di cui all'articolo 2, comma 4.

Art. 6.

(Autoregolamentazione volontaria)

1. La presente legge promuove l'autoregolamentazione volontaria e la qualificazione dell'attività dei soggetti che esercitano le professioni di cui all'articolo 1, anche indipendentemente dall'adesione degli stessi ad una delle associazioni di cui all'articolo 2.
2. La qualificazione della prestazione professionale si basa sulla conformità della medesima a norme tecniche UNI ISO, UNI EN ISO, UNI EN e UNI, di seguito denominate «normativa tecnica UNI», di cui alla direttiva 98/34/CE del Parlamento europeo e del Consiglio, del 22 giugno 1998, e sulla base delle linee guida CEN 14 del 2010.
3. I requisiti, le competenze, le modalità di esercizio dell'attività e le modalità di comunicazione verso l'utente individuate dalla normativa tecnica UNI costituiscono principi e criteri generali che disciplinano l'esercizio autoregolamentato della singola attività professionale e ne assicurano la qualificazione.
4. Il Ministero dello sviluppo economico promuove l'informazione nei confronti dei professionisti e degli utenti riguardo all'avvenuta adozione, da parte dei competenti organismi, di una norma tecnica UNI relativa alle attività professionali di cui all'articolo 1.

Art. 7.

(Sistema di attestazione)

1. Al fine di tutelare i consumatori e di garantire la trasparenza del mercato dei servizi professionali, le associazioni professionali possono rilasciare ai propri iscritti, previa le necessarie verifiche, sotto la responsabilità del proprio rappresentante legale, un'attestazione relativa:
 - a) alla regolare iscrizione del professionista all'associazione;
 - b) ai requisiti necessari alla partecipazione all'associazione stessa;
 - c) agli *standard* qualitativi e di qualificazione professionale che gli iscritti sono tenuti a rispettare nell'esercizio dell'attività professionale ai fini del mantenimento dell'iscrizione all'associazione;
 - d) alle garanzie fornite dall'associazione all'utente, tra cui l'attivazione dello sportello di cui all'articolo 2, comma 4;
 - e) all'eventuale possesso della polizza assicurativa per la responsabilità professionale stipulata dal professionista;
 - f) all'eventuale possesso da parte del professionista iscritto di una certificazione, rilasciata da un organismo accreditato, relativa alla conformità alla norma tecnica UNI.
2. Le attestazioni di cui al comma 1 non rappresentano requisito necessario per l'esercizio dell'attività professionale.

Art. 8.

(Validità dell'attestazione)

1. L'attestazione di cui all'articolo 7, comma 1, ha validità pari al periodo per il quale il professionista risulta iscritto all'associazione professionale che la rilascia ed è rinnovata ad ogni rinnovo dell'iscrizione stessa per un corrispondente periodo. La scadenza dell'attestazione è specificata nell'attestazione stessa.
2. Il professionista iscritto all'associazione professionale e che ne utilizza l'attestazione ha l'obbligo di informare l'utenza del proprio numero di iscrizione all'associazione.

Art. 9.

(Certificazione di conformità a norme tecniche UNI)

1. Le associazioni professionali di cui all'articolo 2 e le forme aggregative di cui all'articolo 3 collaborano all'elaborazione della normativa tecnica UNI relativa alle singole attività professionali, attraverso la partecipazione ai lavori degli specifici organi tecnici o inviando all'ente di normazione i propri contributi nella fase dell'inchiesta pubblica, al fine di garantire la massima consensualità, democraticità e trasparenza. Le medesime associazioni possono promuovere la costituzione di organismi di certificazione della conformità per i settori di competenza, nel rispetto dei requisiti di indipendenza, imparzialità e professionalità previsti per tali organismi dalla normativa vigente e garantiti dall'accreditamento di cui al comma 2.
2. Gli organismi di certificazione accreditati dall'organismo unico nazionale di accreditamento ai sensi del regolamento (CE) n. 765/2008 del Parlamento europeo e del Consiglio, del 9 luglio 2008, possono rilasciare,

su richiesta del singolo professionista anche non iscritto ad alcuna associazione, il certificato di conformità alla norma tecnica UNI definita per la singola professione.

Art. 10.

(Vigilanza e sanzioni)

1. Il Ministero dello sviluppo economico svolge compiti di vigilanza sulla corretta attuazione delle disposizioni della presente legge.
2. La pubblicazione di informazioni non veritiere nel sito *web* dell'associazione o il rilascio dell'attestazione di cui all'articolo 7, comma 1, contenente informazioni non veritiere, sono sanzionabili ai sensi dell'articolo 27 del codice del consumo, di cui al decreto legislativo 6 settembre 2005, n. 206, e successive modificazioni.

Art. 11.

(Clausola di neutralità finanziaria)

1. Dall'attuazione degli articoli 2, comma 7, 6, comma 4, e 10 non devono derivare nuovi o maggiori oneri a carico del bilancio dello Stato. Il Ministero dello sviluppo economico provvede agli adempimenti ivi previsti con le risorse umane, strumentali e finanziarie disponibili a legislazione vigente

ELENCO DELLE ASSOCIAZIONI PROFESSIONALI PUBBLICATO DAL MINISTERO DELLO SVILUPPO ECONOMICO

Alle ore 9 del 15 agosto 2016 risultano elencate, ai sensi dell'art. 2 comma 7 della legge 4/2013, sul sito internet del Ministero dello Sviluppo economico, le seguenti associazioni operanti nel settore delle D.B.N.:

Iscritte entro il 31/12/2014 (in ordine di iscrizione)

U.N.C. – Unione Nazionale Chinesiologi (discipline motorie)

F.I.T.T.M. – Federazione Italiana Traditional Thai Massage

FISieo – Federazione Italiana Shiatsu Insegnanti e Operatori

Iscritte dopo il 31/12/2014

A.I.M.I – Associazione Italiana Massaggio Infantile

APOS – Associazione Professionale Operatori e Insegnanti Shiatsu

C.O.S. – Coordinamento Operatori Shiatsu

Per l'aggiornamento consultare il sito www.sviluppoeconomico.gov.it

A fondo pagina selezionare “per il cittadino”

Titoli e professioni

Professioni non organizzate

Associazioni che rilasciano attestati di qualità

