

Edizione di martedì 30 agosto 2016

FISCALITÀ INTERNAZIONALE

[Il distacco internazionale di personale e il transfer pricing](#)

di **Nicola Fasano**

ISTITUTI DEFLATTIVI

[Il ravvedimento per mancata presentazione dell'F24 a zero](#)

di **Federica Furlani**

IVA

[Presunzioni di localizzazione e superamento per i servizi digitali](#)

di **Marco Peirolo**

PROFESSIONISTI

[Necessario un atto definitivo e motivato per vincolare il liquidatore](#)

di **Roberto Bianchi**

ENTI NON COMMERCIALI

[Il massaggio è sport](#)

di **Guido Martinelli**

PROFESSIONI

[Gettiamo l'ancora!](#)

di **Laura Maestri**

FISCALITÀ INTERNAZIONALE

Il distacco internazionale di personale e il transfer pricing

di **Nicola Fasano**

Uno dei temi con cui spesso ci si confronta nell'ambito del **distacco internazionale** di personale fra **società appartenenti allo stesso gruppo** è quello, molto delicato, del **transfer pricing** che inevitabilmente risente dell'intreccio della normativa e della prassi nazionale ed internazionale.

Il distacco di personale configura una **prestazione di servizi** che, in linea generale, deve soddisfare i **principi delineati in sede OCSE** per giustificare l'effettività (e il conseguente riaddebito del relativo costo), fra cui quello del **concreto beneficio** nel senso che il servizio oggetto di riaddebito deve aver generato un vantaggio inteso a migliorare la posizione economica e commerciale degli altri membri del gruppo e quello della **mancata duplicazione del servizio** (e del relativo costo) fra capogruppo e controllata.

Ciò detto, dal punto di vista della disciplina interna va sempre tenuto in considerazione il disposto dell'articolo 110, comma 7, Tuir, secondo cui i componenti del reddito derivanti da **operazioni con società non residenti** nel territorio dello Stato che, direttamente o indirettamente controllano l'impresa o ne sono controllate, o che sono controllate dalla stessa società che controlla l'impresa nazionale, sono **valutati in base al valore normale** dei beni ceduti, dei servizi prestati e dei beni ricevuti, determinato ai sensi dell'articolo 9 del Tuir, se ne deriva aumento del reddito.

In base all'articolo 9, comma 3, Tuir, inoltre, per valore normale si intende il **prezzo o corrispettivo mediamente praticato** per i beni e i servizi della stessa specie o similari, in condizioni di libera concorrenza e al medesimo stadio di commercializzazione, nel tempo e nel luogo in cui i beni o servizi sono stati acquistati o prestati, e, in mancanza nel tempo e nel luogo più prossimi.

Ai fini della concreta individuazione del suddetto "valore normale" è necessario rifarsi a una delle metodologie indicate dalla **prassi in materia di prezzi di trasferimento**. Nel caso di prestazioni di servizi, si è soliti ritenere che qualora non sia applicabile il metodo del **confronto dei prezzi** (interno ed esterno), la metodologia più appropriata sia quella del c.d. "**cost plus mark up**", ovvero dei costi sostenuti per la realizzazione del servizio maggiorati di un congruo margine di ricarico (*mark up*).

Senonché, con specifico riferimento al distacco di personale l'applicazione di un *mark up* è sconsigliata dal punto di vista giuslavoristico interno, nel senso che tale pratica **potrebbe far illegittimamente "sconfinare" il distacco nell'ambito della somministrazione del personale**,

riservata nel nostro ordinamento solo a operatori terzi con determinati requisiti e specializzati nel settore, la cui finalità principale è, per l'appunto, **lucrare** sul prestito di personale a società terze.

Nell'ambito del distacco internazionale di personale, pertanto, sembra legittimo concludere che trattasi di **prestazione di servizi "sui generis"** dal punto di vista del *transfer pricing* nel senso che **può prevedere il riaddebito del solo costo del lavoro, senza alcun ricarico**.

In ogni caso, è sempre opportuno che, come per gli altri rapporti infragruppo, le società coinvolte nel distacco redigano un **"intercompany service agreement"**, ossia un accordo con cui società distaccante e società distaccataria specifichino e regolino i rispettivi rapporti derivanti dal distacco di personale. A tale contratto è utile affiancare anche un accordo specifico per quanto riguarda gli **aspetti economici del riaddebito dei costi** (c.d. *"cost sharing agreement"*) fra le società del gruppo coinvolte.

Il suddetto supporto documentale, in ogni caso, non può prescindere dalla **lettera di distacco** fra la società distaccante e il lavoratore distaccato, che rappresenta in sostanza l'integrazione del contratto di lavoro originario, nella quale vengono **rieperate le condizioni lavorative, economiche, previdenziali e fiscali del dipendente** inviato all'estero presso la consociata distaccataria estera.

Per approfondire le problematiche fiscali relative al lavoro all'estero vi raccomandiamo il seguente seminario di specializzazione:



ISTITUTI DEFLATTIVI

Il ravvedimento per mancata presentazione dell'F24 a zero

di **Federica Furlani**

I crediti che risultano dalle dichiarazioni fiscali possono essere utilizzati per **compensare debiti fiscali e contributivi dal giorno successivo a quello di chiusura del periodo di imposta** per cui deve essere presentata la dichiarazione da cui risultano i suddetti crediti.

In linea generale, i contribuenti con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare possono utilizzare i crediti a partire dal **1° gennaio successivo all'anno di riferimento degli stessi**, eccetto per il **credito annuale Iva superiore a euro 5.000** che può essere compensato solo dal giorno 16 del mese successivo a quello di presentazione della dichiarazione.

Il **termine ultimo** entro il quale il credito può essere utilizzato coincide invece con il termine di presentazione della dichiarazione successiva.

L'istituto della compensazione è comunque soggetto a delle **limitazioni in termini di ammontare**: i contribuenti che utilizzano in compensazione i crediti relativi all'Iva, alle imposte sui redditi e alle relative addizionali, alle ritenute alla fonte, alle imposte sostitutive delle imposte sul reddito e all'imposta regionale sulle attività produttive, per **importi superiori a 15.000 euro annui**, hanno l'obbligo di richiedere l'apposizione del **visto di conformità**, relativamente alle singole dichiarazioni dalle quali emerge il credito.

In alternativa, la dichiarazione è sottoscritta, oltre che dagli intermediari telematici, dai soggetti di cui all'articolo 1, comma 5, del DPR 322/1998, relativamente ai **contribuenti per i quali è esercitato il controllo contabile** di cui all'articolo 2409-bis del codice civile, attestante l'esecuzione dei controlli di cui all'articolo 2, comma 2, del regolamento di cui al D.M. 164/1999.

Inoltre, il **limite massimo** dei crediti di imposta utilizzabili in compensazione ai sensi del D.Lgs. 241/1997 è di **700.000,00 euro** per ciascun anno solare; l'eventuale eccedenza può essere chiesta a **rimborso** nei modi ordinari ovvero può essere portata in compensazione nell'anno solare successivo.

Si ricorda che l'importo dei crediti utilizzati per compensare debiti relativi a una **stessa imposta** non rileva ai fini del limite massimo di 700.000,00 euro, anche se la compensazione è effettuata mediante il modello F24.

L'utilizzo in compensazione di un credito viene formalizzato attraverso la **compilazione del modello F24** e l'esposizione nella colonna *"Importi a credito compensati"* dell'importo da

utilizzare.

Il modello F24 a zero per effetto di compensazione **deve essere sempre presentato e va trasmesso telematicamente** da tutti i contribuenti, titolari o meno di partita Iva.

Ai sensi dell'articolo 15, comma 2-*bis*, D.Lgs. 471/1997, per **l'omessa presentazione del modello F24 con saldo zero**, è prevista l'applicazione di una **sanzione**:

- **pari a 50 euro se il ritardo non è superiore a cinque giorni lavorativi;**
- **pari a 100 euro se il ritardo è superiore a cinque giorni lavorativi.**

Il contribuente può, tuttavia, **regolarizzare** questa violazione ricorrendo all'istituto del **ravvedimento operoso**.

In tal caso è necessario:

- **presentare spontaneamente il modello F24** omesso in precedenza;
- versare una **sanzione ridotta**, pari a:
- **5,56 euro** (1/9 di 50 euro), se il modello F24 viene presentato **entro cinque giorni** dall'omissione;
- **11,11 euro** (1/9 di 100 euro), se il modello F24 viene presentato **entro novanta giorni** dall'omissione;
- **12,50 euro** (1/8 di 100 euro), se il modello F24 viene presentato **entro un anno** dall'omissione.

Il **codice tributo** da utilizzare per la sanzione è il codice **8911** – *Sanzioni pecuniarie per altre violazioni tributarie relative alle imposte sui redditi, alle imposte sostitutive, all'Irap e all'Iva* ed è necessario indicare quale **anno di riferimento quello nel quale è stata commessa la violazione**.

Nel caso in cui il contribuente si accorga che la compensazione effettuata con un modello F24 presentato a saldo zero risulti **errata**, lo stesso può effettuarla correttamente presentando un nuovo modello F24 e chiedendo all'ufficio dell'Agenzia delle Entrate l'annullamento del primo modello F24 errato.

Per approfondire le problematiche relative agli strumenti di accertamento vi raccomandiamo il seguente seminario di specializzazione:

Seminario di specializzazione

I PRINCIPALI STRUMENTI DI ACCERTAMENTO

Napoli Bologna Milano Firenze

IVA

Presunzioni di localizzazione e superamento per i servizi digitali

di **Marco Peirola**

Come osservato dall'Agenzia delle Entrate nella **circolare n. 22 del 26 maggio 2016**, per i servizi di telecomunicazione, teleradiodiffusione ed elettronici può essere particolarmente difficoltoso individuare il **luogo di stabilimento**, di indirizzo permanente o di residenza abituale del **committente** se quest'ultimo non agisce in veste di soggetto passivo IVA.

Il Legislatore comunitario, infatti, nell'8° Considerando del Reg. UE n. 1042/2013, ha riconosciuto la possibilità che il luogo di stabilimento, l'indirizzo permanente o la residenza abituale siano praticamente **impossibili da determinare o non si possano determinare con certezza**. Tale eventualità, come specificato nel 10° Considerando, può verificarsi in alcuni casi in cui il servizio riveste carattere **occasionale**, coinvolge **piccole somme** e richiede la presenza fisica del destinatario, come nell'ipotesi delle prestazioni di servizi di telecomunicazione, teleradiodiffusione ed elettronici presso una postazione Wi-Fi o un Internet café, ovvero quando il servizio non prevede il rilascio di ricevute di pagamento o altri elementi di prova per il servizio prestato, come nel caso delle cabine telefoniche.

Al fine di agevolare gli operatori ad individuare il **luogo del committente**, il Reg. UE n. 1042/2013 ha introdotto, nell'ambito del Reg. UE n. 282/2011, i nuovi artt. 24-*bis* e 24-*ter*, che definiscono una serie di **presunzioni, aventi carattere relativo** siccome possono essere superate – alle condizioni previste dagli artt. 24-*quinquies* e 24-*septies* – da parte degli stessi prestatori o delle Autorità fiscali.

Le presunzioni previste dall'art. 24-*bis*, applicabili ai rapporti "B2C" e "B2B", considerano rilevante il **luogo in cui il committente deve recarsi fisicamente per fruire dei servizi** di telecomunicazione, teleradiodiffusione ed elettronici. In particolare, al par. 1, è previsto che se i predetti servizi sono resi in un luogo quale una cabina telefonica, un punto telefonico, una postazione Wi-Fi, un Internet café, un ristorante o una hall d'albergo e la fruizione del servizio richiede la presenza fisica del destinatario in tale luogo, si presume che quest'ultimo sia stabilito, abbia il suo indirizzo permanente o la sua residenza abituale nel luogo in questione e che il servizio sia effettivamente utilizzato e fruito in tale luogo.

Per esempio, se un dato committente (soggetto passivo o meno), di cui è incerto lo Stato di residenza o domicilio, utilizza servizi di navigazione su Internet presso un Internet café situato nel territorio dello Stato italiano, tali servizi sono soggetti ad IVA italiana, in quanto si presume – salvo prova contraria – che il committente sia ivi residente o domiciliato. L'Internet café, del resto, rappresenta il luogo di effettivo utilizzo, a norma dell'art. 7-*sexies*, comma 1, lett. g, del D.P.R. n. 633/1972.

L'elenco dei luoghi contenuto nel citato par. 1 ha **carattere meramente indicativo**, per cui la presunzione in esame si applica anche laddove la prestazione sia effettuata in altro luogo, non tipizzato, sempreché risultino soddisfatte le condizioni di base della presunzione, essendo cioè richiesta la necessaria **presenza fisica del destinatario**.

Se il luogo di esecuzione del servizio è **a bordo di una nave, un aereo o un treno che effettua un trasporto passeggeri all'interno dell'Unione europea**, il successivo par. 2 stabilisce che il luogo in cui il servizio è prestato è quello di partenza del trasporto di passeggeri, sicché il committente si considera ivi stabilito, domiciliato o residente.

Le presunzioni di cui al successivo art. 24-ter, applicabili ai soli **rapporti "B2C"**, si riferiscono:

1. ai **servizi resi attraverso una linea terrestre fissa**, per i quali si presume che il destinatario sia stabilito, abbia il suo indirizzo permanente o la sua residenza abituale nel luogo in cui è installata detta linea terrestre fissa;
2. ai **servizi resi attraverso reti mobili**, per i quali si presume che il destinatario sia stabilito, abbia il suo indirizzo permanente o la sua residenza abituale nel Paese identificato dal prefisso nazionale della carta SIM utilizzata per la ricezione dei servizi;
3. ai **servizi per i quali sia necessario utilizzare un decodificatore o un analogo dispositivo o una scheda di ricezione e senza che sia usata una linea terrestre fissa**, per i quali si presume che il destinatario sia stabilito, abbia il suo indirizzo permanente o la sua residenza abituale nel luogo in cui il decodificatore o l'analogo dispositivo è installato o, se questo non è noto, nel luogo in cui la scheda di ricezione è inviata al fine di essere ivi utilizzata;
4. ai **servizi resi in circostanze diverse** da quelle di cui all'art. 24-bis e di cui alle lett. da a) a c) dell'art. 24-ter, per i quali si presume che il destinatario sia stabilito, abbia il suo indirizzo permanente o la sua residenza abituale nel luogo identificato come tale dal prestatore, sulla base di due elementi di prova, non contraddittori tra loro, individuati tra quelli elencati nel nuovo art. 24-septies del Reg. UE n. 282/2011.

A quest'ultimo riguardo, gli **elementi di prova** che possono essere utilizzati per individuare il luogo del committente, nonché per confutare le presunzioni in esame, sono:

1. l'indirizzo di fatturazione del destinatario;
2. l'indirizzo di protocollo Internet (IP) del dispositivo utilizzato dal destinatario o qualsiasi metodo di geolocalizzazione;
3. le coordinate bancarie, come l'ubicazione del conto bancario utilizzato per il pagamento o l'indirizzo di fatturazione del destinatario in possesso di tale banca;
4. il prefisso del paese (*Mobile Country Code* – MCC) dell'identità utente mobile internazionale (*International Mobile Subscriber Identity* – IMSI) integrato nella carta SIM (*Subscriber Identity Module*) utilizzata dal destinatario;
5. l'ubicazione della linea terrestre fissa del destinatario attraverso la quale il servizio è prestato a quest'ultimo;
6. altre informazioni commerciali pertinenti.

Infine, in ordine alle modalità di confutazione delle presunzioni di cui agli artt. 24-*bis* e 24-*ter*, lett. a), b), e c), il nuovo art. 24-*quinqies* del Reg. UE n. 282/2011 dispone che il prestatore deve ricorrere a **tre elementi di prova non contraddittori tra loro**, da cui risulti che il destinatario sia stabilito, abbia il suo indirizzo permanente o la sua residenza abituale altrove. Tra i mezzi di prova in esame, peraltro, non sussiste alcun rapporto di priorità, in quanto il legislatore comunitario ha inteso fornire una gamma di elementi utilizzabili il più possibile ampia, in grado di adattarsi alla continua e imprevedibile evoluzione economica e tecnologica del mercato dei servizi di telecomunicazione, teleradiodiffusione ed elettronici.

L'Amministrazione finanziaria, invece, è legittimata a confutare le predette presunzioni, nonché quella residuale di cui all'art. 24-*ter*, lett. d), qualora sussistano indizi di **usi impropri da parte del prestatore**. Anche se il potere di cui dispongono le Autorità fiscali **non è soggetto ad un limite minimo di elementi di prova**, è ragionevole tenere conto dell'indicazione emergente dal 10° Considerando del Reg. UE n. 1042/2013, ove si afferma che **occorre evitare di imporre oneri sproporzionati a carico del prestatore** quando il servizio riveste carattere occasionale, coinvolge piccole somme e richiede la presenza fisica del destinatario in un determinato luogo, ovvero non prevede generalmente il rilascio di ricevute di pagamento o di altri elementi di prova per il servizio prestato.

Per approfondire le problematiche relative all'Iva nell'e-commerce vi raccomandiamo il seguente seminario di specializzazione:



Seminario di mezza giornata

L'IVA NELL'E-COMMERCE

Bologna Firenze Milano Verona

The banner features a blue and white abstract background with a large blue arrow pointing right. The text is centered and uses a clean, sans-serif font.

PROFESSIONISTI

Necessario un atto definitivo e motivato per vincolare il liquidatore

di **Roberto Bianchi**

La **cancellazione** di una società quale conseguenza del suo **trasferimento all'estero** non è rilevante ai fini dell'applicazione dell'**articolo 36 del DPR 602/1973**.

La Corte di Cassazione, con la **sentenza n. 16446 depositata il 5 agosto 2016**, ha voluto rappresentare uno scenario correlato alla **responsabilità** di soci, liquidatori e amministratori di società soggette all'IRES, relativamente all'articolo 36 del DPR 602/1973.

Il menzionato onere è risultato implicitamente potenziato dal 4° comma dell'articolo 28 del D.Lgs. 175/2014, che ha statuito la facoltà di notificare gli atti improprio, di liquidazione e di riscossione nei confronti dei soggetti giuridici cessati, nel **quinquennio** successivo alla cancellazione della società dal Registro delle imprese, a condizione che tale procedura risulti disposta con decorrenza successiva al 13 dicembre 2014 e finalizzata ad attivare l'articolo 36 del DPR 602/73.

È opportuno evidenziare come la responsabilità oggetto di valutazione da parte dei giudici di legittimità ha, come **postulato**, una **procedura liquidatoria** e, pertanto, **non è consentito menzionarla** nella circostanza in cui, la cancellazione della società dal Registro delle imprese, sia attribuibile esclusivamente al **trasferimento della sede della società al di fuori dei confini nazionali**, con particolare riguardo alla contingenza per la quale si era in presenza di una sostanziale prosecuzione dell'attività aziendale, seppur in un'altra nazione.

L'articolo 36 del DPR 602/1973 sancisce una responsabilità da parte dei liquidatori e dei soci relativamente all'imposta sul reddito delle persone giuridiche; sussistevano tuttavia dei dubbi in merito alla circostanza che questa norma trovasse ancora applicazione dopo le modifiche apportate all'articolo 2495 cod. civ. per effetto della riforma del diritto societario; riteniamo oggi di poter affermare che il risultato raggiunto a livello giurisprudenziale sia che questa norma è **compatibile** con l'articolo 2495 cod. civ. in quanto la disposizione al terzo comma afferma "... **salvo le maggiori responsabilità stabilite dal codice civile**". Tuttavia questa disciplina – che era riferita esclusivamente al tributo IRES e non alle sanzioni – sino all'entrata in vigore del decreto delegato per la semplificazione fiscale, sanciva la responsabilità IRES da parte dei liquidatori per l'imposta dovuta per il periodo di liquidazione e per i precedenti, qualora avessero proceduto ad assegnare beni o denari ai soci senza soddisfare preventivamente i crediti tributari o crediti di ordine inferiore a quelli tributari.

Ma attenzione: l'articolo 36 del D.P.R. 602/1973 previgente asseriva che *“La responsabilità di cui ai commi precedenti è accertata dall'Ufficio delle imposte con atto motivato da notificare ai sensi dell'articolo 60 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600”*. L'Ufficio pertanto, per individuare questa responsabilità, così come per operare nei limiti dell'articolo 2495 cod. civ., era chiamato a provare sia che il socio aveva ricevuto denaro o altri beni attraverso il piano di riparto, sia che si era manifestata una **colpa** del liquidatore ex articolo 2495 cod. civ. e sia che il liquidatore, responsabile per l'IRES, avesse posto in essere quei **comportamenti** evidenziati all'interno dell'articolo 36. Pertanto, la norma faceva esplicito riferimento a un **atto motivato** che comportava l'inevitabile conseguenza che l'Ufficio dovesse necessariamente provare l'esistenza di determinati presupposti.

Ebbene, attraverso un mutamento dell'articolo 36 del DPR 602/1973, il decreto delegato per la semplificazione fiscale ha modificato il regime della responsabilità di liquidatori e soci nei soggetti IRES.

La norma, in particolare, prevede che i liquidatori **rispondono in proprio** del pagamento delle imposte, **salvo** che non siano in grado di dimostrare di aver soddisfatto i crediti tributari anteriormente all'assegnazione di beni ai soci o associati, ovvero di aver soddisfatto crediti di ordine superiore a quelli tributari. Tale responsabilità – precisa la norma – è commisurata all'importo dei crediti d'imposta che avrebbero trovato capienza in sede di graduazione dei crediti.

Tale impostazione ha **ribaltato**, in pratica, il quadro precedente in base al quale incombeva sull'Amministrazione finanziaria l'onere di accertare i presupposti relativi alla responsabilità del liquidatore.

Inoltre, con le nuove disposizioni, è venuta meno la limitazione all'applicazione dell'articolo 36 DPR 602/1973 alle sole imposte sul reddito, con conseguente estensione della **responsabilità a tutti i tributi** (*in primis* IVA e IRAP) e alle ulteriori somme iscrivibili a ruolo o riscuotibili attraverso un accertamento impto-esattivo in base alle disposizioni del DPR 602/1973.

La disciplina pertanto rimane sostanzialmente la medesima (benchè non sia più legata esclusivamente all'IRES ma bensì a tutti i tributi), sebbene la disposizione affermi che il **liquidatore è responsabile se non è in grado di provare** (in precedenza era l'Amministrazione finanziaria a doverlo fare) di aver soddisfatto i crediti tributari anteriormente all'assegnazione dei beni ai soci o agli associati ovvero di aver soddisfatto crediti di ordine superiore a quelli tributari.

Non va, pertanto, sottaciuto che il credito vantato dall'Agenzia delle entrate, per effetto dell'articolo 36 del DPR 602/1973, nei riguardi dei soci e dei liquidatori, non è un credito tributario (sebbene trovino applicazione le regole del processo tributario) ma bensì **civilistico**, che dispone di un **titolo autonomo** rispetto all'obbligazione fiscale (**Cassazione sentenza n. 7327/2012**). È necessario, pertanto, che il credito sia **divenuto definitivo** nei confronti della

società, affinché possa operare la nuova **inversione dell'onere della prova**.

In buona sostanza è indispensabile che l'atto di accertamento risulti **notificato** alla società e che inoltre sia divenuto **definitivo** (in seguito alla mancata impugnazione, a una sentenza passata in giudicato, eccetera) nei confronti della società medesima. Esclusivamente a partire da quel momento potrà essere notificato un atto **appositamente motivato** ai soci e ai liquidatori, che contempli l'inversione dell'onere della prova a carico di quest'ultimi, così come disciplinato dal decreto semplificazioni.

Di conseguenza, la responsabilità del liquidatore nella circostanza esaminata dalla sentenza 16446/2016 della Suprema Corte, in un'ottica meramente tributaria, si ridurrebbe all'iscrizione del debito a ruolo per l'insana gestione della liquidazione e per il mancato pagamento dei debiti relativi a imposte sui redditi, applicabile peraltro alle sole imposte sui redditi e non all'imposizione sul valore aggiunto ai sensi dell'articolo 19 del D.Lgs. 46/1999, nella versione *vigente* sino al 13/12/2014, data di entrata in vigore del D.Lgs. 175/2014.

La sentenza in commento conferma, pertanto, come le **modifiche introdotte dall'articolo 28, comma 7, del D.Lgs. 175/2014, non abbiano efficacia retroattiva**.

Per approfondire le problematiche relative all'accertamento vi raccomandiamo il seguente master di specializzazione:



Master di specializzazione

**TEMI E QUESTIONI DELL'ACCERTAMENTO
CON MASSIMILIANO TASINI**

Milano Treviso

ENTI NON COMMERCIALI

Il massaggio è sport

di **Guido Martinelli**

La sezione quinta del **Consiglio di Stato**, in sede giurisdizionale, ha pronunciato, lo scorso 7 luglio, una **sentenza** (la **numero 03378/2016**) le cui conseguenze possono essere di interesse anche per le associazioni e società sportive dilettantistiche.

Il tema ruota attorno alla **qualifica professionale** necessaria per svolgere attività di **massaggio**. Il Comune di Sanremo aveva disposto la chiusura temporanea di un centro benessere sul presupposto che svolgesse una **attività di estetica**: ***“in assenza di titolo autorizzativo e in assenza di direttore tecnico qualificato”***.

Il legale rappresentante impugnava il provvedimento deducendo: *“la non riconducibilità dell'attività concretamente svolta, consistente nella pratica di massaggi Tuina, a quella di estetista”*.

La sentenza del Tribunale amministrativo regionale, oggetto di esame in appello, aveva sostenuto che: *“tutte le **pratiche manipolatorie** rientranti nella categoria delle discipline bio – naturali (tra cui lo shiatsu e il tuina)”* siano riconducibili all'attività di estetista.

Il presupposto giuridico è dato dall'articolo 1, comma 1, della L. 1/1990 avente ad oggetto la disciplina dell'**attività di estetista**. La norma indicata, infatti, fa rientrare tra le attività oggetto di esclusiva: *“tutte le prestazioni ed i trattamenti eseguiti sulla superficie del corpo umano il cui scopo esclusivo o prevalente sia quello di mantenerlo in perfette condizioni, di migliorarne e proteggerne l'aspetto estetico, modificandolo attraverso l'eliminazione e l'attenuazione degli inestetismi presenti”*.

La motivazione si basa sulla interpretazione del citato disposto normativo. Secondo il Giudicante di primo grado esiste una **finalizzazione alternativa** dell'attività di estetista: la prima legata al mantenimento del corpo umano in perfette condizioni e l'altra di migliorarne e proteggerne l'aspetto estetico mediante l'eliminazione o l'attenuazione degli inestetismi esistenti.

Il Consiglio di Stato, con il provvedimento in esame, respinge questa tesi ritenendo che questa alternativa finalistica dell'attività di estetista: *“non appare conforme al modello legale della professione il quale **non contempla alcuna alternatività**”*. Pertanto, la corretta lettura della norma che disciplina l'attività di estetista deve portare a concludere che, indistintamente, tutti i trattamenti riservati all'attività di soggetti in possesso di detta qualifica siano diretti allo **scopo unitario** di eliminare o ridurre gli **inestetismi** presenti nel corpo umano.

Ma *“questa essenziale finalità appare estranea alle manipolazioni rientranti tra quelle proprie dei massaggi Tuina che non perseguono quell’obiettivo”*. Di conseguenza l’attività svolta dalla ricorrente appare estranea a quella riservata dalla L. 1/1990 alle estetiste.

Pertanto, il Giudicante di secondo grado ha, di fatto, **legittimato l’esercizio di attività di massaggio “non estetico” al di fuori di ogni autorizzazione amministrativa e/o di qualificazione degli operatori**.

Sotto tale profilo, pertanto, dovrebbe andare necessariamente confermata la nostra tesi (si veda [palestre-e-la-gestione-di-saune-e-solarium/](#)) secondo la quale non appare condivisibile la giurisprudenza che impone la presenza dell’estetista in tutti quei centri sportivi che utilizzano anche saune e *solarium*.

Di conseguenza, lo svolgimento, da parte di una associazione o società sportiva dilettantistica, nell’ambito del proprio centro, di attività di massaggi o l’utilizzo di saune che non abbiano finalità estetiche, alla luce della decisione in commento, apparirebbe libero da vincoli amministrativi o di qualificazione del personale.

Ma, nel caso in esame, è presente un altro aspetto curioso che apparentemente è rimasto estraneo agli atti processuali.

La Federazione Italiana Wushu Kung Fu (in sigla F.I.Wu.K.) regolarmente riconosciuta dal Coni come disciplina associata, **prevede, nel suo statuto** all’articolo 3 comma 2, tra le attività dalla medesima disciplinate, *“le arti marziali di origine cinese quali il Wushu KungFu tradizionale (in tutti gli stili interni ed esterni tra cui ... il **Tuina**, ...)”*.

Senza volere ora necessariamente capire come possa un massaggio essere considerato un’arte marziale, comunque di carattere o di origine sportiva stante l’avvenuto riconoscimento da parte del Coni, resta la possibilità che non solo **l’operatore di massaggio Tuina** non debba avere abilitazioni particolari, alla luce della commentata sentenza del Consiglio di Stato, ma che, inoltre, egli **possa essere “compensato” con la disciplina di maggior favore di cui all’articolo 67, comma 1, lettera m), del Tuir**.

Consentitemi una considerazione finale di carattere personale. **Stante la circostanza che una attività riconosciuta dal Consiglio di Stato come “massaggio” sia poi riconosciuta dal Coni come sportiva mi induce a ritenere che diventa sempre più urgente una definizione legislativa di cosa si debba intendere per sport.**

Per approfondire le problematiche relative al terzo settore vi raccomandiamo il seguente master di specializzazione:

Master di specializzazione

TEMI E QUESTIONI DEL TERZO SETTORE CON

GUIDO MARTINELLI

Milano Bologna Verona

PROFESSIONI

Gettiamo l'àncora!

di **Laura Maestri**

Il termine “**àncora**” definisce l'attrezzo di metallo utilizzato per ormeggiare un natante.

L'àncora è universalmente un simbolo potente: evoca la **stabilità**, nel fornire un appiglio sicuro a qualcosa che, come il mare o più metaforicamente la vita stessa, è in **continuo movimento**.

La **Programmazione Neurolinguistica** ha adottato lo stesso vocabolo per definire un “pulsante” emotivo che tutti, in diverse occasioni, sperimentiamo: l'aroma di una pietanza che ci riporta in una frazione di secondo a quando eravamo bambini e mangiavamo dalla nonna, il ritornello di una vecchia canzone che ascoltavamo quando eravamo in vacanza da adolescenti, un accento regionale caratteristico che ci riporta vividamente alla memoria amicizie lontane.

È quasi incredibile come la nostra mente sia in grado di riproporci, a distanza di anni o addirittura di decenni, **esperienze** e **sensazioni** che credevamo sepolte e che, grazie ad un semplice **stimolo sensoriale**, ricompaiono con la stessa intensità e chiarezza di quando le si era vissute.

Le creazione di ancore è un processo del tutto **inconsapevole** e **naturale**: la rievocazione di stati emotivi anche remoti attraverso percezioni casuali è all'ordine del giorno; è anche il motivo per cui alcuni di noi sono particolarmente attratti, ad esempio, da cibi che nell'infanzia erano serviti solo nelle grandi occasioni, e dei quali si era golosissimi; non importa se oggi ci si possono permettere portate più nutrienti, appetitose e sane. È la **connessione** immediata ai tempi in cui mangiare una certa pietanza era una vera festa, che oggi ci fa rivivere quell'emozione forte e gioiosa, sperimentata in momenti della vita in cui si era (o si ricorda di essere stati) più spensierati e più felici.

La Programmazione Neurolinguistica non solo ha definito con precisione questo processo emotivo, ma lo coglie per metterlo a frutto: se la nostra mente è in grado di effettuare associazioni così rapide ed intense, perché non guidarla, mettendola a disposizione della propria **qualità della vita**?

È vero che alcune àncore possono sbalzarci indietro nel tempo e farci rivivere **situazioni spiacevoli** se non addirittura dolorose, ma sta a noi **liberarcene** rapidamente perché lo stato emotivo negativo non pervada il nostro umore.

Ma possiamo anche decidere di riattivare particolari **stati emotivi positivi** costruendo **strutture associative**, denominate **ancoraggi**, grazie a cui rivivere una sensazione desiderata in qualsiasi

momento lo si ritenga opportuno.

È già un ottimo esercizio identificare **eventi passati** che abbiano suscitato emozioni positive importanti (come quando si è raggiunto un obiettivo e si è provata soddisfazione, felicità, fierezza) e rievocarli intensamente – **rivivendoli** proprio come se fossimo di nuovo lì, in quel preciso momento – per far rinascere e per sentire nuovamente quelle sensazioni speciali di cui, qualche volta, **si ha bisogno**.

Per approfondire gli aspetti della comunicazione vi raccomandiamo il seguente seminario di specializzazione:



Seminario di specializzazione

COMUNICARE PIÙ EFFICACEMENTE

Bologna Verona Milano Roma

The banner features a blue and white geometric background. The title 'COMUNICARE PIÙ EFFICACEMENTE' is in large, bold, blue capital letters. Above it, 'Seminario di specializzazione' is written in a smaller blue font. Below the title, the cities 'Bologna', 'Verona', 'Milano', and 'Roma' are listed in blue. To the right of the cities is a blue double arrow icon pointing right.