

GAMMA di Savina Bonnin

MANUALE FISCALE

per

OPERATORI SHIATSU

e in

DISCIPLINE BIONATURALI

**BIODANZA – BIODINAMICA CRANIOSACRALE – KINESIOLOGIA - NATUROPATIA
PRANOPRATICA – REIKI – RIFLESSOLOGIA – SHIATSU – TECNICHE AYURVEDA
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

Hanno collaborato: Renzo Chiampo, Savina Bonnin, Valter Vico,

vers. 2017-.01

INDICE

Novità della versione 2017-01	pag. 3
Modalità di consultazione del Manuale	pag. 3
Copyright	pag. 3
Indice riassuntivo	pag. 4
Prefazione	pag. 12
Cosa sono le discipline bio-naturali	pag. 13
Quali sono le discipline bio-naturali	pag. 14
Cosa è lo Shiatsu	pag. 18
La posizione fiscale dell'operatore shiatsu	pag. 19
I titoli necessari per effettuare trattamenti shiatsu	pag. 20
Modalità di svolgimento dell'attività	pag. 22
L'agibilità dei locali	pag. 23
Inquadramento fiscale dell'operatore shiatsu	pag. 24
Regime dei contribuenti minimi	pag. 25
Regime forfetario agevolato	pag. 26
Regime ordinario	pag. 30
Lavoro autonomo occasionale	pag. 31
Lavoro accessorio	pag. 32
Prestazioni gratuite	pag. 33
Lavoro in nero	pag. 33
Il lavoro a progetto	pag. 33
Raffronto degli adempimenti per singolo regime	pag. 34
Contemporaneità lavoro dipendente e lavoro autonomo	pag. 35
Contemporaneità attività professionale e artigiana	pag. 36
Il momento impositivo ai fini IVA e II.DD.	pag. 37
La fatturazione dell'operatore shiatsu	pag. 38
Fatturazione – Quesiti e risposte	pag. 42
Esempi di fattura	pag. 43
La marca da bollo	pag. 46
I costi deducibili dell'operatore shiatsu	pag. 49
Spese per partecipazione a corsi e seminari	pag. 52
Il rimborso spese	pag. 53
Gli studi di settore applicati all'operatore shiatsu	pag. 57
Ritenute sui redditi di lavoro autonomo	pag. 59
La ritenuta d'acconto – casistica	pag. 61
Acconti e saldo nelle imposte sui redditi	pag. 64
Sanzioni fiscali	pag. 68
Il ravvedimento operoso	pag. 69
I.N.P.S. – Gestione Separata	pag. 70
Professione non è lavoro occasionale	pag. 72
Associazione culturale – Trattamento shiatsu ai soci	pag. 75
Associazioni – Compensi agli associati	pag. 78
Le associazioni sportive dilettantistiche	pag. 79
Operatori e Insegnanti shiatsu e A.S.D.	pag. 82

Operatori shiatsu ed associazioni non riconosciute	pag. 84
L'apertura dello "Studio" dell'operatore shiatsu	pag. 86
Lo Studio in gestione associata	pag. 89
Utilizzo di spazi e attrezzature di terzi	pag. 91
Studio Olistico o Centro Benessere	pag. 94
La pubblicità dell'operatore shiatsu	pag. 95
Promozione del servizio tramite coupon	pag. 96
Attività esercitata: shiatsu estetico	pag. 97
Sentenza del Consiglio di Stato del 4 luglio 2016	pag. 100
La classificazione ISTAT delle professioni	pag. 103
L'operatore shiatsu e la privacy	pag. 104
Informativa e dichiarazione di consenso	pag. 110
Detraibilità fiscale del trattamento shiatsu	pag. 113
Adempimenti legge 4/2013	pag. 114
L'operatore shiatsu venditore porta a porta	pag. 116
Ayurveda	pag. 118
Yoga	pag. 119
Agopuntura	pag. 120
Pilates	pag. 121
Massaggiatore Capo Bagnino	pag. 122
Operazioni con l'estero	pag. 126
Prestazioni effettuate in Italia da residente	pag. 127
Fatture intracomunitarie ed extracomunitarie	pag. 130
Il VIES	pag. 133
Il modello INTRASTAT	pag. 134
Acquisto di beni e servizi da un Paese U.E.	pag. 135
Prestazioni dell'operatore shiatsu all'estero	pag. 136
Libera circolazione dei professionisti nella U.E.	pag. 140
Prestazioni svolte all'estero da italiano	pag. 141
Prestazioni svolte in Italia da non residente	pag. 144
Assoggettamento all'IRPEF di prestazioni estere	pag. 146
Convenzioni per evitare la doppia imposizione fiscale	pag. 147
Legge 14 gennaio 2013	pag. 148
OTTALOGO DELL'OPERATORE SHIATSU	pag. 152

Nell'indice sono evidenziati in giallo i capitoli di nuova istituzione o contenenti modifiche sostanziali rispetto alla versione 2016-02.

Nel testo sono evidenziate in giallo le variazioni intervenute rispetto alla versione 2016-02.

NOVITA' DELLA VERSIONE 2017-01

La versione 2017-01 del Manuale Fiscale per Operatori Shiatsu e in Discipline Bionaturali si arricchisce di nuovi capitoli:

- * Cosa sono le discipline bio-naturali
- * Quali sono le discipline bio-naturali.
- * Agopuntura

nonché di aggiornamenti ed implementazioni relativamente a

- * Posizione fiscale e giuridica secondo la CCIAA.
- * Regime forfetario agevolato
- * Spese per partecipazione a corsi e seminari
- * INTRASTAT – acquisto di servizi da un Paese U.E.

Saremo grati a chiunque ci segnalerà inesattezze o ci suggerirà l'inserimento di argomenti di interesse generale non trattati.

MODALITA' DI CONSULTAZIONE DEL MANUALE

Del presente manuale devono essere letti con attenzione l'indice, le pagine da 18 a 24 e pag. 152.

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 OPERATORI SHIATSU e in D.B.N. è pubblicabile liberamente nella versione originale integrale a seguito di specifica richiesta e conseguente autorizzazione dell'autore.

Il MANUALE FISCALE per OPERATORI SHIATSU e in 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.

INDICE RIASSUNTIVO

Novità della versione 2017-01	pag. 3
Modalità di consultazione del Manuale	pag. 3
Copyright	pag. 3
Indice riassuntivo	pag. 4
Prefazione	pag. 12
Cosa sono le discipline bio-naturali	pag. 13

Per discipline bionaturali s'intendono le attività e le pratiche che, utilizzando tecniche naturali, energetiche, psicosomatiche artistiche e culturali hanno come finalità il recupero e il mantenimento dello stato di benessere globale della persona per il miglioramento della sua qualità di vita.

Quali sono le discipline bio-naturali	pag. 14
--	---------

Le principali discipline bio-naturali riconosciute da Regioni ed Enti preposti.

Cosa è lo Shiatsu	pag. 18
--------------------------	---------

Il trattamento shiatsu è un trattamento di riequilibrio energetico, o di ripristino funzionale, basato sulle tecniche e sulle teorie della filosofia orientale, volto al recupero ed al mantenimento della vitalità e del benessere psicofisico.

Per la Legge italiana l'operatore shiatsu non è un operatore sanitario, e lo Shiatsu non è una prestazione sanitaria.

La posizione fiscale dell'operatore shiatsu	pag. 19
--	---------

L'operatore shiatsu è un lavoratore autonomo che esercita una libera professione, per l'esercizio della quale non è obbligatoria l'iscrizione in albi o elenchi

Codice attività 96.09.09 "altre attività di servizi alla persona nca".

Trattandosi di lavoratore autonomo e non di impresa non è richiesta l'iscrizione alla CCIAA

L'operatore shiatsu che intraprende l'esercizio della professione deve farne dichiarazione all'Agenzia delle Entrate, la quale attribuirà il numero di partita IVA.

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

I titoli necessari per effettuare trattamenti shiatsu	pag. 20
--	---------

La professione dell'Operatore Shiatsu non è regolamentata per cui aprendo la partita IVA ed effettuando l'iscrizione all'INPS, si può svolgere l'attività senza problemi.

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

La legge 14 gennaio 2013 sulle professioni non ordinistiche disciplina le professioni non organizzate in ordini o collegi.

Modalità di svolgimento dell'attività	pag. 22
--	---------

L'operatore Shiatsu può svolgere la propria attività:

- per conto proprio, quale professionista*
- per conto di terzi, instaurando con il committente un rapporto di lavoro dipendente, occasionale, accessorio, autonomo (professionale)*

L'agibilità dei locali	pag. 23
-------------------------------	---------

Il locale dove esercita l'attività l'operatore shiatsu: abitazione propria, Studio, locale di terzi deve essere "agibile", e cioè rispettare le più elementari norme igieniche e di salubrità.

Per l'esercizio dell'attività di shiatsuka non occorre alcuna autorizzazione dell'Asl, né comunicazione al Comune.

- Inquadramento fiscale dell'operatore shiatsu** pag. 24
Professionale: regime dei contribuenti minimi (se adottato prima del 2016), forfetario o ordinario. Occasionale: svolto occasionalmente od in modo sporadico, svolto per Associazioni Sportive Dilettantistiche. Accessorio.
- Regime dei contribuenti minimi** pag. 25
Dal 1° gennaio 2016 il regime è soppresso. Chi al 31 dicembre 2015 si trova in tale regime può proseguire in tale regime sino alla sua naturale scadenza.
- Regime forfetario agevolato** pag. 26
*Si applica (salvo opzione) ad operatori ed insegnanti che l'anno precedente hanno conseguito ricavi per un importo non superiore a 30.000 euro.
Esistono limiti per poter accedere a tale regime; tali limiti sono esposti nel capitolo.
Tabella delle soglie di ricavo e compensi e dell'indice di redditività.*
- Regime ordinario** pag. 30
*Il contribuente ordinario è soggetto all'IRPEF, che 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.
Oltre all'IRPEF sono dovute le addizionali Regionale e Comunale.
Ai fini previdenziali è assoggettato alla gestione separata dell'INPS: contributo del 27,72% o del 24,00%.
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 in regime ordinario è assoggettato agli studi di settore ed è tenuto a trasmettere l'elenco clienti e fornitori ai fini dello Spesometro.*
- Lavoro autonomo occasionale** pag. 31
*Il lavoro occasionale può essere considerato tale in soli due casi:
* se svolto occasionalmente od in modo sporadico;
* svolto per Associazioni Sportive Dilettantistiche se non professionale e finalizzato alla realizzazione di una manifestazione sportiva.
Sino a 5.000 euro annui il lavoro occasionale è non assoggettato alla contribuzione INPS.
Il lavoro occasionale è fuori ambito IVA; è soggetto a ritenuta d'acconto; deve in ogni caso confluire nella dichiarazione dei redditi.*
- Lavoro accessorio** pag. 32
*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. Nel limite annuo di 2.020 euro netti per ciascun committente.
Il lavoro accessorio può essere svolto da pensionati, studenti di età inferiore ai 25 anni in determinati periodi dell'anno, 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.
Il compenso per prestazioni occasionali di tipo accessorio viene liquidato tramite voucher ed è esente da qualsiasi imposizione fiscale e non deve essere inserito nella dichiarazione dei redditi.*
- Prestazioni gratuite** pag. 33
Le prestazioni gratuite, sono escluse da imposizione fiscale, né richiedono l'emissione di fattura o ricevuta.
- Lavoro in nero** pag. 33
E' vietato dalla Legge e sanzionato sia ai fini fiscali sia a quelli contributivi.

Il lavoro a progetto	pag. 33
<i>Dal 25 giugno 2015 non è più possibile sottoscrivere nuovi contratti a progetto.</i>	
Raffronto degli adempimenti per singolo regime	pag. 34
Contemporaneità lavoro dipendente e autonomo	pag. 35
<i>I lavoratori dipendenti, esclusi gli statali a tempo pieno, possono svolgere lavoro autonomo. Verranno applicate sia ai fini sia a quelli contributivi due gestioni autonome ed indipendenti.</i>	
Contemporaneità attività professionale e artigiana	pag. 36
<i>In caso di attività professionale e artigiana verranno applicate ai fini contributivi due gestioni autonome e indipendenti. Ai fini fiscali è necessaria una contabilità separata.</i>	
Il momento impositivo ai fini IVA e II.DD.	pag. 37
<i>Il professionista deve emettere la fattura al momento dell'incasso del corrispettivo. Può emetterla prima: in tal caso ai fini dell'IVA rileva la data di emissione; ai fini delle imposte dirette rileva la data dell'incasso.</i>	
La fatturazione dell'operatore shiatsu	pag. 38
<i>La fattura deve essere emessa non più tardi del momento dell'incasso.</i>	
<i>Sulla fattura devono essere indicati:</i>	
- Nome e Cognome del professionista, residenza o domicilio fiscale, partita IVA, opportuno ma non obbligatorio il codice fiscale;	
- Nome e Cognome del ricevente, residenza o domicilio fiscale, codice fiscale o partita IVA;	
- data e numero di fattura;	
- descrizione della prestazione;	
- ammontare dell'imponibile e dell'IVA o della causale di non applicazione;	
- applicazione della ritenuta d'acconto ove ricorra;	
- il riferimento alla legge 4/2013.	
Fatturazione – Quesiti e risposte	pag. 42
Esempi di fattura	pag. 43
<i>Contribuente minimo, forfetario o ordinario a soggetto privato o IVA.</i>	
La marca da bollo	pag. 46
<i>La marca da bollo da 2 euro deve essere applicata se la fattura è non soggetta ad IVA e di importo superiore a 77,47 euro; deve essere applicata sulla copia per il cliente e deve essere annullata.</i>	
I costi deducibili dell'operatore shiatsu	pag. 49
<i>Il contribuente minimo deduce i costi al 100% se sostenuti esclusivamente per l'attività, al 50% se ad uso promiscuo per l'attività e personale, sono indeducibili se per uso esclusivamente personale.</i>	
<i>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.</i>	
<i>Nel regime ordinario vigono percentuali di detraibilità specifiche in base alla tipologia del costo.</i>	
Spese per partecipazione a corsi e seminari	pag. 52
<i>sono deducibili nella misura del 100% del loro ammontare, sino ad un limite complessivo annuo di 10.000 euro.</i>	
Il rimborso spese	pag. 53
<i>Per ottenere il rimborso delle spese, qualora non sostenute direttamente dal committente, il professionista deve fatturarle; per dedurle dal reddito deve essere in possesso dei documenti di spesa.</i>	

Gli studi di settore applicati all'operatore shiatsu pag. 57

Il ricavo congruo in alcune ipotesi varianti per ore di lavoro e costi.

Ritenute sui redditi di lavoro autonomo pag. 59

Società, Enti ed Associazioni di ogni tipo, persone fisiche titolari di partita IVA, condomini, curatori fallimentari e commissari liquidatori, esclusi i soggetti in regime forfetario, che corrispondono a soggetti residenti nel territorio dello Stato, compensi comunque denominati, 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.

Gli operatori shiatsu, siano essi in regime ordinario o in quello dei contribuenti minimi, in quanto soggetti con partita IVA, esclusi i forfetari, che corrispondono compensi, comunque denominati, 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, trasmettere la certificazione all'AdE entro il 7 marzo dell'anno successivo, redigere e trasmettere il Mod. 770 S, riepilogativo delle operazioni effettuate nell'anno.

La ritenuta d'acconto – casistica pag. 61

Prestazione professionale prestata e ricevuta; fatture emesse per i tre regimi fiscali; la Certificazione Unica.

Acconti e saldo nelle imposte sui redditi pag. 64

A reddito costante il primo anno si versa quasi il doppio, dal secondo anno in poi circa l'importo dovuto, l'ultimo anno di attività quasi nulla.

Il gioco degli acconti.

Sanzioni fiscali pag. 68

Le principali sanzioni per inadempienze od irregolarità negli adempimenti fiscali.

Il ravvedimento operoso pag. 69

Qualora si sia omesso 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, o dell'anno successivo, al fine di ridurre l'importo delle sanzioni previste per l'omesso od insufficiente versamento

I.N.P.S. – Gestione Separata pag. 70

Sono obbligati all'iscrizione alla Gestione Separata dell'INPS

- *i soggetti che esercitano per professione abituale un'attività di lavoro autonomo, non iscritti ad un'autonoma cassa di previdenza;*
- *i lavoratori autonomi occasionali, per la quota di reddito eccedente i 5.000 euro annui;*
- *i co.co.pro.*

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

Professione non è lavoro occasionale pag. 72

La differenza tra il lavoro autonomo professionale ed il lavoro occasionale consiste nell'esercizio abituale o meno dello stesso.

Non è mai stato definito quale sia il limite numerico di confine tra l'abitudine e l'occasionalità. Pertanto, lo spartiacque tra il lavoro professionale e la prestazione occasionale deve essere definita secondo l'etimologia dei due termini: occasionale: che avviene per caso, fortuito; abituale: conforme ad un'abitudine, solito, consueto.

L'attività dell'operatore shiatsu rivolta al pubblico utilizzando anche forme pubblicitarie (biglietti da visita, dépliant, annunci su internet ed eventualmente sito) non può certo essere considerata occasionale.

Associazione culturale – Trattamento shiatsu ai soci pag. 75

La prestazione di un trattamento shiatsu, da parte di un'Associazione ad un proprio associato, contro uno specifico corrispettivo, riveste attività commerciale o meno, quindi necessita o meno di partita Iva, in funzione dello Statuto dell'associazione stessa.

Sono riportate le norme del TUIR per le associazioni non riconosciute.

Associazioni – Compensi agli associati pag. 78

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.

Le associazioni sportive dilettantistiche pag. 79

Le agevolazioni fiscali per le ASD che si avvalgono del regime forfetario previsto dalla legge 398/1991.

Operatori e Insegnanti shiatsu e A.S.D. pag. 82

Perché l'operatore shiatsu, nello svolgimento dell'attività di shiatsuka per una A.S.D., non può rientrare nell'agevolazione prevista dall'art. 69 del TUIR (franchigia sino a 7.500 euro).

Operatori shiatsu ed associazioni non riconosciute pag. 84

Costituire un'associazione al solo scopo di aggirare le normative fiscali, oltre che essere di difficile gestione ed illegale, non è conveniente.

L'apertura dello "Studio" dell'operatore shiatsu pag. 86

Per l'esercizio della propria attività l'operatore shiatsu non deve ottenere autorizzazione alcuna. L'obbligo di presentazione della SCIA riguarda le ditte artigianali, commerciali, industriali iscritte alla CCIAA, pertanto non i professionisti.

Lo Studio in gestione associata pag. 89

Le varie possibilità di gestione dello Studio in co-gestione con altri professionisti. Il Centro Benessere.

Utilizzo di spazi e attrezzature di terzi pag. 91

Il rapporto intercorrente tra l'operatore olistico ed un esercente attività artigiana: estetista, centro benessere, palestra, ...; attività commerciale: erboristeria, ...; un professionista: medico, fisioterapista, altro operatore olistico, ...; un'associazione. Le varie ipotesi di fatturazione.

Studio Olistico o Centro Benessere pag. 94

Lo studio olistico è una privata dimora, Il locale dove si esercita deve essere A/10 o C/1 o C/3; può essere utilizzata una parte dell'abitazione, in tal caso permane la categoria assegnata all'abitazione.

Trattasi di attività professionale, pertanto nessuna iscrizione alla CCIAA. I contributi INPS sono dovuti alla Gestione Separata. Il reddito è di lavoro autonomo.

Non occorre alcuna autorizzazione dell'ASL né comunicazione al Comune, ad eccezione della denuncia ai fini TARI.

Il centro benessere è un locale aperto al pubblico. Il locale dove si esercita l'attività deve essere C/1 o C/3. Può essere esercitato anche in A/10. Non può essere utilizzata l'abitazione in uso promiscuo.

Trattasi di attività artigianale. E' pertanto necessaria l'iscrizione alla CCIAA, che non può avvenire in assenza dei titoli abilitanti (diploma di estetista o di massaggiatore). I contributi

INPS sono dovuti alla gestione Artigiani (o Commercianti se impresa). Il reddito è di impresa.

Occorre l'autorizzazione dell'ASL circa l'idoneità dei locali e la SCIA al Comune.

La pubblicità dell'operatore shiatsu pag. 95

E' buona norma evitare che, nel luogo dove si svolge l'attività, esistano riferimenti diretti od indiretti a "terapie", "massaggi". La legge 4/2013 impone che in ogni documento e rapporto scritto con il cliente debba essere indicato "libera professione di cui alla legge 4/2013" (o simile).

Il biglietto da visita. La targa/insegna.

Promozione del servizio tramite coupon pag. 96

La procedura amministrativa e fiscale delle vendite tramite "coupon"

Attività esercitata: shiatsu estetico pag. 97

Analisi del conflitto di interpretazione tra "trattamento shiatsu" e "massaggio estetico".

Sentenza del Consiglio di Stato del 7 luglio 2016 pag. 100

Non è attività riservata all'estetista il massaggio olistico. L'operatore in discipline bionaturali e l'estetista svolgono attività diverse e non sovrapponibili tra di esse.

La classificazione ISTAT delle professioni pag. 103

3.2.1.7.0 Tecnici della medicina popolare: Le professioni classificate in questa unità trattano i disturbi del benessere umano, forniscono servizi riabilitativi e di cura utilizzando metodiche, trattamenti e sostanze tradizionalmente usati dalla medicina popolare e ritenuti efficaci nello stimolare, migliorare e preservare la salute ed il benessere della persona.

L'operatore shiatsu e la privacy pag. 104

Le normative sulla protezione dei dati in funzione del trattamento con o senza strumenti elettronici. I dati sensibili possono essere oggetto di trattamento solo con il consenso scritto dell'interessato e previa autorizzazione del Garante.

Informativa e dichiarazione di consenso pag. 110

E' opportuno che dell'avvenuta informativa e del consenso venga fornita prova scritta, al fine di evitare qualsiasi contestazione. Si propone pertanto la predisposizione di un documento da far sottoscrivere al ricevente. Le norme deontologiche e per il rispetto della privacy.

Detraibilità fiscale del trattamento shiatsu pag. 113

Non essendo riconosciuto trattamento sanitario non è detraibile da parte del ricevente.

Adempimenti legge 4/2013 pag. 114

L'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. 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.

L'operatore shiatsu venditore porta a porta pag. 116

L'attività di venditore porta a porta sino al limite di 5.000 euro di ricavi annui non è causa ostativa per l'adozione dei regimi fiscali agevolati.

Ayurveda pag. 118

Lo Stato Italiano non riconosce l'Ayurveda quale trattamento sanitario. Le tecniche ayurvediche non rientrano tra i massaggi estetici, in quanto non finalizzate al miglioramento dell'aspetto fisico né all'eliminazione di inestetismi. L'operatore ayurvedico si inserisce a pieno titolo nella legge 4/2013.

- Yoga** pag. 119
Anche per questa disciplina si prospettano due interpretazioni, in funzione del fatto se viene data prevalenza al solo aspetto “ginnico” o se considera lo sviluppo armonico per il ripristino od il mantenimento della fluidità corporea.
- Agopuntura** pag. 120
*L’agopuntura è una medicina alternativa che è finalizzata a ripristinare lo stato di salute, di vitalità e di benessere del soggetto attraverso l’inserimento di aghi in determinate parti del corpo, riequilibrando il flusso energetico del qi attraverso i meridiani.
 In Italia, può essere esercitata esclusivamente da medici, fisioterapisti, veterinari, con formazione specifica.*
- Pilates** pag. 121
Il Pilates è una ginnastica basata sui principi del Do-In e dello Yoga, finalizzata a realizzare il movimento dei muscoli posturali con il controllo della mente. Sotto questo aspetto rientra nelle discipline olistiche, anche se, fondamentalmente si tratta di un esercizio fisico. Se viene considerato il solo aspetto ginnico, l’insegnamento è di competenza degli insegnanti di educazione fisica, che hanno conseguito la laurea in scienze motorie o di terapeuta della riabilitazione. Il Pilates è riconosciuto dal CONI.
- Massaggiatore Capo Bagnino** pag. 122
*L’attività di Massaggiatore Capo Bagnino degli stabilimenti idroterapici è una “arte ausiliaria delle professioni sanitarie”. Se la prestazione del MCB rientra nell’attività sanitaria il codice attività è 86.90.29 altre attività paramediche indipendenti; Se la prestazione è non sanitaria il codice attività è 96.09.09 altre attività di servizi alla persona.
 L’IVA del Massaggiatore Capo Bagnino.*
- Operazioni con l’estero** pag. 126
Definizioni. Stati dell’Unione Europea.
- Prestazioni effettuate in Italia da residente** pag. 127
Normativa. Trattamenti e servizi culturali effettuati in Italia da contribuente minimo, forfetario, ordinario.
- Fatture intracomunitarie ed extracomunitarie** pag. 130
Esempi di fattura per prestazioni effettuate in Italia da contribuente minimo, forfetario o ordinario a soggetto IVA intracomunitario od extracomunitario.
- II VIES** pag. 133
*Il VIES 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.
 Attenzione 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.*
- Il modello INTRASTAT** pag. 134
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.
- Acquisto di beni e servizi da un Paese U.E.** pag. 135
Un soggetto IVA, per effettuare un acquisto da un Paese della U.E. deve essere iscritto al VIES e presentare il modello Intrastat.

- Prestazioni dell'operatore shiatsu all'estero** pag. 136
Prima di effettuare un trattamento 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.
Orientamento di base sulla situazione esistente in vari Stati Europei.
- Libera circolazione dei professionisti nella U.E.** pag. 140
La libertà di stabilimento e la libera prestazione di servizi.
- Prestazioni svolte all'estero da italiano** pag. 141
Casistica delle prestazioni effettuate all'estero da soggetto italiano a soggetti IVA o privati nella U.E., distinguendo tra imposte dirette ed indirette (IVA). Prospetti ed esempio di fattura
- Prestazioni svolte in Italia da non residente** pag. 144
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.
Ritenuta del 30% a titolo d'imposta. Normativa ai fini I.V.A. per l'operatore non residente.
- Assoggettamento all'IRPEF di prestazioni estere** pag. 146
Schema della normativa.
- Convenzioni per evitare la doppia imposizione fiscale** pag. 147
Esistono convenzioni tra l'Italia e gli Stati Membri dell'Unione Europea, 20 Stati Europei non aderenti alla U.E. e con altri 48 Stati extraeuropei per evitare le doppie imposizioni in materia di imposte sul reddito.
- Legge 14 gennaio 2013** pag. 148
Il testo integrale della legge.
L'elenco delle associazioni professionali pubblicato dal MISE.
- Ottologo dell'operatore shiatsu** pag. 152
Otto punti che l'operatore shiatsu deve avere sempre ben presenti durante l'esercizio della propria attività.

Il MANUALE FISCALE per OPERATORI SHIATSU e in D.B.N. è frutto della pluriennale esperienza maturata nel fornire agli operatori shiatsu ed in discipline bio-naturali consulenza in merito a problemi di carattere fiscale operativo.

Abbiamo riordinato per argomento le risposte fornite ai vari quesiti di interesse generale, ed 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 e riportando la sentenza del Consiglio di Stato del 7 luglio 2016.

*Il Manuale Operatori è stato editato a gennaio del 2010 quale “Manuale Fiscale per Operatori Shiatsu”. Nel corso degli anni 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. Gli autori non hanno ritenuto variare **il termine “Shiatsu”, ancorché sostituibile con “D.B.N.”**, sia per evitare un notevole dispendio di tempo (anche considerando che il Manuale viene distribuito gratuitamente) sia per una questione di rispetto e di riconoscenza per l’attività originale.*

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

Ringraziamo la Federazione Italiana Shiatsu, ora FISieo, che ci ha dato la possibilità di approfondire la nostra conoscenza delle problematiche degli operatori shiatsu.

Ringraziamo il Direttivo della F.I.T.T.M. Federazione Italiana Traditional Thai Massage, che ci aggiorna costantemente sugli avvenimenti giuridici ed amministrativi relativi ad operatori del settore. Un grazie in tal senso anche al nostro collaboratore Valter Vico.

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. In tutta Italia.

COSA SONO LE DISCIPLINE BIO-NATURALI

Per discipline bionaturali s'intendono le attività e le pratiche che, utilizzando tecniche naturali, energetiche, psicosomatiche artistiche e culturali hanno come finalità il recupero e il mantenimento dello stato di benessere globale della persona per il miglioramento della sua qualità di vita.

Le discipline bio-naturali

- non hanno carattere di prestazioni sanitarie,
- tendono a stimolare le risorse vitali dell'individuo attraverso metodi ed elementi naturali la cui efficacia sia stata verificata nei contesti culturali e geografici in cui le discipline sono sorte e si sono sviluppate,
- non si prefiggono la cura di specifiche patologie,
- non sono riconducibili alle attività di cura e riabilitazione fisica e psichica erogata dal servizio sanitario nazionale,
- non sono riconducibili alle attività connesse a qualsiasi prescrizione di diete,
- non interferiscono nel rapporto tra medici e pazienti,
- si astengono dal ricorso all'uso dei farmaci,
- non sono riconducibili alle attività disciplinate dalla legge 1/1990 (disciplina dell'attività di estetista).

L'operatore in discipline del benessere e bio-naturali è colui che, in possesso di adeguata formazione,

- opera per favorire la piena e consapevole assunzione di responsabilità di ciascun individuo in relazione al proprio stile di vita,
- opera per stimolare le risorse vitali della persona, intesa come entità globale e indivisibile.
- non prescrive farmaci, educa a stili di vita salubri, ad abitudini alimentari sane ed alla maggiore consapevolezza dei propri comportamenti.

(L.R. n. 2 del 03/01/2005 Toscana)

L'esercizio delle Discipline Bio-Naturali 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. (Legge 4/2013))

A definizione della non sovrapposibilità dell'attività di operatore DBN con quella di estetista è intervenuta la Sentenza del Consiglio di Stato del 07/07/2016 (vedi l'apposito capitolo), che ha stabilito non essere riconducibili all'attività esclusiva di estetista le discipline bionaturali.

QUALI SONO LE DISCIPLINE BIO-NATURALI

Con l'etichetta D.B.N. non pochi operatori svolgono attività che possono essere definite in qualsiasi modo, eccetto che Discipline Bio-Naturali.

Queste attività sono illegali, oltreché perlopiù dannose alla salute, come sono illegali le attività sanitarie ed estetiche esercitate da una persona priva dei titoli e dei requisiti necessari, e sono passibili di sanzioni:

- penali ed amministrative in caso di esercizio abusivo della professione (attività sanitaria),
- amministrative in caso di esercizio di attività senza autorizzazione (estetista),
- fiscali e contributive in caso di esercizio di attività non correttamente classificata (imprenditoriale, artigiana, commerciale, professionale).

Forniamo un elenco di trattamenti (non esaustivo) rientranti nelle Discipline Bio-Naturali, con l'indicazione del contesto culturale e geografico nel quale sono sorte e si sono sviluppate, una breve descrizione delle modalità del trattamento (tratta dalle leggi regionali) e, in alcuni casi, il rimando al capitolo di riferimento nel caso di specifiche norme fiscali, giuridiche ed amministrative.

Nota importante. Il Manuale Operatori è stato editato a gennaio del 2010 quale "Manuale Fiscale per Operatori Shiatsu". Nel corso degli anni 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. Gli autori non hanno ritenuto variare il termine "Shiatsu", ancorché sostituibile con "D.B.N.", sia per evitare un notevole dispendio di tempo (anche considerando che il Manuale viene distribuito gratuitamente) sia per una questione di rispetto e di riconoscenza per l'attività originale.

BIODANZA

Fondata in Cile nel 1960 da Rolando Toro.

Originatasi nel 1960 nell'Ospedale Psichiatrico dell'Università Cattolica di Santiago del Cile ad opera del suo fondatore prof. Rolando Toro.

E' un sistema di sviluppo umano. Si svolge in sessioni di gruppo in cui vengono proposte specifiche sequenze di esercizi intesi a stimolare le potenzialità umane: la vitalità, la sessualità, la creatività, l'affettività.

BIODINAMICA CRANIOSACRALE

Fondata negli U.S.A. all'inizio del XX secolo da William Garner Sutherland-

Indica un trattamento dolce e non invasivo attuato con diversi stili e metodiche operative, che opera allo scopo di preservare, consolidare e favorire lo stato di salute e benessere della persona, considerata nella sua globalità somatica.

Si avvale di specifiche tecniche manuali non invasive e rispettose che prevedono un contatto dolce e leggero, applicato in varie zone corporee: direttamente o indirettamente collegate al Sistema Craniosacrale o Sistema Respiratorio Primario, comprese le zone connesse al sistema viscerale.

Tali tecniche stimolano l'attivazione delle risorse innate e delle intrinseche capacità di riequilibrio, nonché la spontanea riorganizzazione, integrazione delle funzioni vitali e capacità di armonizzazione con i ritmi naturali.

FIORI DI BACH

Medicina alternativa ideata in Inghilterra da Edward Bach.

I fiori di Bach agiscono sull'emotività e sullo stato d'animo e, di conseguenza, nell'equilibrio corpo-mente-spirito agiscono anche sulle disfunzioni fisiche. La floriterapia non cura la malattia ma gli stati d'animo e le reazioni agli eventi. La reazione della persona all'evento o al sintomo indica i fiori che devono essere utilizzati.

KINESIOLOGIA APPLICATA

Medicina alternativa fondata negli U.S.A. da George Joseph Goodheart Jr.

La kinesiologia applicata è una terapia alternativa che si fonda sull'utilizzo del *test muscolare kinesiologico* attraverso il quale l'operatore, esercitando manualmente una pressione sugli arti del soggetto, valuta la rispondenza dei muscoli agli stimoli esercitati.

Allineata al principio della Medicina Tradizionale Cinese, considera la globalità della persona nel rapporto corpo/anima/mente, operando attraverso i meridiani, per il recupero dell'energia e della vitalità del ricevente.

METODO ORTHO-BIONOMY

Disciplina basata sulla filosofia taoista introdotta nel 1978 dal canadese Arthur Pauls.

L'Ortho-Bionomy è una forma leggera di lavoro sul corpo che utilizza le sue naturali capacità autocorrettive al fine di rilassare le tensioni che causano dolori muscolari e blocchi articolari, a seguito di incidenti, cadute, posture scorrette, abitudini poco naturali.

NATUROPATIA

Medicina tradizionale cinese; il termine "naturopatia" compare agli inizi del X secolo.

Interviene nell'ambito dell'educazione, della prevenzione e del benessere della persona.

Opera con un approccio multimodale valutando la costituzione e le abitudini dell'individuo in relazione allo spazio e alla realtà sociale (familiare, lavorativa, ...) in cui vive.

Dà informazioni a singoli o a gruppi sui principi dell'alimentazione naturale, sulle tecniche di igienistica, sull'attività fisica, su tecniche di rilassamento e di respirazione e su ciò che concorre a un adeguato stile di vita in generale.

Utilizza vari tipi di tecniche integrate tra loro per il riequilibrio e il miglioramento dello stato di benessere della persona.

PRANO-PRATICA

Medicina tradizionale indiana.

Con una approfondita conoscenza delle funzionalità bio-elettromagnetiche dell'organismo, delle leggi dell'omeostasi bioenergetica e dell'interazione di campo tra esseri umani come viene inteso dalle grandi filosofie orientali, opera attraverso l'apposizione delle mani sia a piccola distanza che a contatto superficiale su specifiche zone del corpo con tecniche codificate, per stimolare i processi vitali della persona al fine di mantenere e rafforzare lo stato di benessere; inoltre educa a comportamenti che contribuiscono al benessere della persona attraverso il suo riequilibrio bioenergetico.

QI GONG

Medicina tradizionale cinese.

Appartiene alla tradizione cinese per lo sviluppo della prevenzione e la promozione del benessere attraverso lo stimolo, l'armonizzazione, la circolazione dell'energia (qi) in riferimento al taoismo e alle leggi dello Yin e dello Yang che sono alla base anche della MTC.

Il Qi Gong prevede movimenti specifici del corpo, statici o dinamici associati a esercizi respiratori sincronizzati, emissioni di suoni, visualizzazioni e vibrazioni atte al riequilibrio energetico individuato, eventualmente eseguite con l'accompagnamento di brani musicali al fine di facilitare la concentrazione ed il rilassamento. Si possono utilizzare pressioni o sfregamenti su particolari aree del corpo destinate a "risvegliare o vitalizzare" l'energia vitale latente dell'organismo.

REBIRTHING

Medicina alternativa fondata negli U.S.A. da Leonard Orr.

Il rebirthing è una terapia alternativa sviluppatasi negli Stati Uniti grazie a Leonard Orr. Si è diffuso in Europa intorno al 1985.

È un metodo di crescita personale basato sull'utilizzo del respiro. Ciò che rende diversa la respirazione da altre pratiche o metodi, ad esempio lo yoga e il pranayama è l'assenza di pause e di ritenzione del respiro.

REIKI

Medicina tradizionale orientale riscoperta in Giappone alla fine del 1800 dal dott. Usui.

Il Reiki non è un massaggio. È una trasmissione energetica attraverso la quale l'operatore, con l'imposizione estremamente delicata delle mani sul corpo del ricevente, stimola l'armonizzazione dell'energia vitale della persona trattata che riceve benefici a livello psicofisico ed energetico, promuovendone un miglioramento globale del benessere.

RIFLESSOLOGIA

Medicina tradizionale cinese e indiana.

Opera per il benessere della persona attraverso la stimolazione dei punti riflessi del corpo. La stimolazione avviene, prevalentemente, attraverso pressioni, frizioni, movimenti articolari con le dita della mano, in particolare del pollice, e dei gomiti, con una specifica tecnica pressoria ritmica.

SHIATSU

Medicina tradizionale giapponese.

Indica un trattamento manuale le cui radici teoriche-pratiche derivano dalle antiche tradizioni filosofiche del lontano Oriente.

Lo Shiatsu ha lo scopo di preservare e/o ripristinare lo stato di salute della persona, risvegliando ed armonizzando le funzioni energetiche e le risorse vitali profonde dell'individuo e si avvale di tecniche e principi ben precisi. La modalità universalmente riconosciuta, peculiare del trattamento, è la pressione perpendicolare, costante e/o modulata in modo ritmico, esercitata con il peso del corpo su zone, punti e canali energetici (detti meridiani). Per esercitare la pressione si usano prevalentemente i pollici, ma secondo le necessità o gli stili si possono usare altre parti del corpo quali palmi delle mani, gomito, ginocchio, piede.

SUONI MUSICA E BENESSERE

Disciplina alternativa.

La Disciplina "Suoni Musica e Benessere" è l'uso della musica e/o degli elementi musicali (suono, ritmo, melodia e armonia) da parte di un operatore qualificato, con un cliente o un gruppo, in un processo atto a facilitare e favorire la comunicazione, la relazione, l'apprendimento, la motricità, l'espressione, l'organizzazione del pensiero al fine di soddisfare le necessità fisiche, emozionali, mentali, sociali e cognitive. La disciplina "Suoni Musica e Benessere" mira a sviluppare le funzioni potenziali e/o residue dell'individuo in modo tale che il cliente possa meglio realizzare l'integrazione intra e interpersonale e conseguenzialmente possa migliorare la qualità della vita grazie ad un processo evolutivo preventivo, riabilitativo e di miglioramento del benessere globale della persona.

TAI JI

Medicina tradizionale cinese.

Appartiene alla tradizione cinese per lo sviluppo della prevenzione e la promozione del benessere attraverso lo stimolo, l'armonizzazione, la circolazione dell'energia (qi) in riferimento al taoismo e alle leggi dello Yin e dello Yang che sono alla base anche della MTC.

Il Tai Ji consiste nel mantenere dinamicamente un continuo e costante equilibrio mente-corpo-spirito attraverso l'esecuzione in sequenza di movimenti lenti ed armoniosi a carattere circolare e curvilineo. Questa caratteristica lo rende unico nel suo genere, in quanto è attraverso l'esercizio fisico corretto che si induce benessere.

TECNICHE MANUALI AYURVEDA

Medicina tradizionale indiana.

Sviluppatisi in India le sue origini si perdono nella notte dei tempi. L'Ayurveda è un sistema medico, molto vasto ed articolato, che comprende sia la prevenzione sia la cura degli stati di malessere finalizzate alla lunga vita, al mantenimento della salute ed al rispetto del proprio corpo.

Basato sul principio che tutte le malattie colpiscono sia il corpo sia la mente e che questi due aspetti non devono mai essere separati, trova applicazione in diverse tecniche manuali non invasive, che si basano sul massaggio esercitato principalmente con le mani su tutto il corpo del ricevente, utilizzando oli, erbe e polveri.

TRADITIONAL THAI MASSAGE

Medicina tradizionale thailandese.

Il Thai Massage è un metodo naturale di ribilanciamento energetico composto dall'insieme di tecniche proprie della tradizione thailandese finalizzate al benessere psico-fisico della persona attraverso pressioni, scivolamenti o allungamenti delle parti del corpo, con l'uso delle dita, dei palmi delle mani, dei gomiti, delle ginocchia o della piante dei piedi e/o l'impiego di compresse calde o di piccoli attrezzi in legno, compiuto lungo le linee energetiche del corpo, dette "Sen Line", alternato a tecniche di stretching passivo e di rilassamento e/o meditazione.

TUINA

Medicina tradizionale cinese.

È una disciplina che fa parte della medicina tradizionale cinese. Essa agisce attraverso la stimolazione dei "punti" situati sulla cute, che costituiscono i meridiani energetici, alla base della fisiologia della MTC, oppure attraverso la stimolazione di zone. L'obiettivo del Tuina è quello di riequilibrare il movimento energetico nei meridiani e di armonizzazione dell'energia. I punti e le zone vengono scelti in base alla tipologia energetica dell'individuo da trattare.

Il Tuina si avvale di una serie di strumenti che sono essenzialmente le dita, le mani e i gomiti atti a effettuare movimenti delicati, senza mobilitazione articolare (denominazione ANMO secondo il registro inglese) con o senza l'ausilio di moxa, martelletto, coppette o altri strumenti tradizionali per riequilibrare l'energia vitale.

Il Tuina si avvale anche di tecniche di Qigong Daoyin e Taiji Qigong che costituiscono movimenti dolci accompagnati da respirazione e rilassamento

YOGA TRADIZIONALE

Medicina tradizionale indiana.

È un percorso evolutivo ed esperienziale che si basa su una serie di conoscenze e tecniche specifiche e si riferisce alla tradizione dell'India. Trasmessa oralmente da maestro a discepolo e, in seguito, codificata in testi autorevoli come ad esempio i Veda, le Upanisad, la Bhagavad gita, gli Yoga Sutra di Patanjali, Hatha Yoga Pradipika di Svamimarama e numerosi altri. La pratica dello Yoga tende attraverso una presa di coscienza progressiva alla armonizzazione delle facoltà corporee, emozionali, mentali, e spirituali dell'essere umano. Tale processo conoscitivo si attua nel raffinamento e nell'approfondimento sempre maggiori della conoscenza di sé e produce, quindi, una trasformazione sul piano della relazione a livello personale, sociale e ambientale. Lo Yoga rispetta ogni tradizione spirituale, filosofica e culturale.

COSA E' LO SHIATSU

Lo Shiatsu

- non è una medicina,
- non è una terapia,
- non è un massaggio,
- non è uno sport.

Per la Legge italiana l'operatore shiatsu non è un operatore sanitario, e lo Shiatsu non è una prestazione sanitaria.

Il trattamento shiatsu è un trattamento di riequilibrio energetico*, o di ripristino funzionale*, basato sulle tecniche e sulle teorie della filosofia orientale, volto al recupero ed al mantenimento della vitalità e del benessere psicofisico.

Non è e non può essere in alcun modo terapeutico in quanto l'operatore :

- non considera, non tratta e non si pone come obiettivo la risoluzione di patologie e sintomi che sono di stretta pertinenza medico/sanitaria;
- non considera il proprio intervento sostitutivo di quello del medico;
- non fornisce al ricevente prescrizioni farmacologiche o terapeutiche similari (preparazioni erboristiche, omeopatiche, ecc...)
- non ha il titolo professionale necessario per effettuare trattamenti terapeutici.

Non è e non può essere considerato un massaggio estetico in quanto:

- non è un massaggio
- in ogni caso non è finalizzato allo scopo di migliorare l'aspetto estetico della persona, requisito qualificante dell'attività di estetista come definito dall'art. 1 della legge 1/1990: "disciplina dell'attività di estetista"

Non è e non può essere considerato uno sport:

è sicuramente ausiliario all'attività sportiva, ma non può essere considerato un'attività sportiva.

* Entrambe le definizioni sono valide, e viene preferita l'una piuttosto che l'altra secondo la Scuola di provenienza

LA POSIZIONE FISCALE DELL'OPERATORE SHIATSU

L'operatore shiatsu

è un lavoratore autonomo che esercita una libera professione, 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 "Operatore Shiatsu" o di "Operatore delle Discipline Olistiche per la Salute", l'attività va inquadrata nell'ambito degli "operatori per il benessere fisico".

Codice attività Ateco

96.09.09 ALTRE ATTIVITA' DI SERVIZI PER LA PERSONA nca
Tipologia attività 64 altri trattamenti di benessere fisico

C.C.I.A.A.

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

S.C.I.A. al Comune

Trattandosi di professionista non esercente un'attività sanitaria **non** deve essere presentata al Comune la Segnalazione Certificata di Inizio Attività

Partita I.V.A.

L'operatore shiatsu che intraprende l'esercizio della professione deve farne dichiarazione all'Agenzia delle Entrate, la quale attribuirà il numero di partita IVA.

I.N.P.S.

E' necessaria l'iscrizione nella gestione separata dell' I.N.P.S.
Codice attività 96.09.09 : altre attività di servizi per la persona.

IL CODICE ATTIVITA' SECONDO LA CAMERA DI COMMERCIO

Gli occidentali, in particolare alcune scuole o laboratori estetici, hanno inventato lo shiatsu estetico. Per cui, sia la Camera di Commercio, sia di conseguenza l'Agenzia delle Entrate, classificano tale attività alla stregua degli estetisti.

Codice Ateco: 96.02.02 Servizi degli istituti di bellezza

Tipologia attività: massaggio manuale (shiatsu, ayurvedico, riflessogeno, ecc...).

Dal giugno 2016 le Camere di Commercio, ognuna a modo suo, hanno cominciato a riconoscere che i trattamenti shiatsu sono attività professionali non imprenditoriali, per cui non iscrivibili se non

- 70.22.09 Servizi di consulenza per il benessere della persona,
- 93.13.00 Attività di palestre
- 96.04.10 Servizi di centri per il benessere fisico

In tal caso non si tratta più di lavoro autonomo, bensì di impresa, soggetta a tutte le normative in atto per gli estetisti. **Normative che qui non vengono trattate.**

I TITOLI NECESSARI PER EFFETTUARE TRATTAMENTI SHIATSU

La professione dell'Operatore Shiatsu 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'operatore.

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

- iscrizione negli elenchi del Registro Operatori Shiatsu FISieo e segnalazione degli operatori su carta, sul sito e telefonicamente,
- utilizzo del logo FISieo nella pubblicità con la dicitura "iscritto al Registro Operatori 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 operatori, 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.

E' opportuno rimarcare che la legge 4/2013 non riconosce che lo Shiatsu o una qualsiasi disciplina bionaturale siano una "professione non organizzata in ordini o collegi", così come non riconosce gli amministratori di condominio i consulenti, i grafologi, gli informatici, gli interpreti, ecc..., ma stabilisce che esistono professioni, anche organizzate, volte alla prestazione di servizi e di opere a favore di terzi, esercitate abitualmente e prevalentemente mediante lavoro intellettuale, o comunque con il concorso di questo, diverse dalle attività riservate per legge a soggetti iscritti in albi o elenchi (professioni ordinistiche), delle professioni sanitarie e dei mestieri artigianali, commerciali e di pubblico esercizio disciplinati da specifiche normative.

Per quanto concerne le discipline bionaturali questa legge riconosce di diritto e di fatto la possibile esistenza di una terza realtà professionale operante nel trattamento del corpo umano, oltre a quella sanitaria per la cura della salute ed a quella estetica per la cura fisica del corpo: quella del trattamento olistico, volta appunto al ricupero del riequilibrio energetico e funzionale del corpo, della mente e dello spirito (leggi discipline bionaturali), che per certi aspetti può avvicinarsi ai principi della medicina, ma assolutamente mai a quelli estetici.

MODALITA' DI SVOLGIMENTO DELL'ATTIVITA'

L'operatore Shiatsu può svolgere la propria attività:

- **per conto proprio, quale professionista**
 - presso la propria abitazione
 - presso l'abitazione del cliente
 - in un locale apposito adibito a Studio
 - presso un locale di terzi (centro benessere, 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 forfettario) del modello Unico PF.

Se il locale adibito a Studio è di proprietà di terzi dovrà stipulare:

- un contratto scritto di affitto (che deve essere registrato – quindi soggetto ad imposta di Registro)
- 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.
- oppure nessun contratto registrato se il locale viene utilizzato saltuariamente.

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

- **lavoro dipendente:** viene regolato con busta paga. Ricorrendone il caso il reddito si dichiara nel quadro RC del modello Unico PF.
- **lavoro occasionale,** se svolto in modo “occasionale” secondo la definizione letterale del termine. 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.
- **lavoro accessorio,** nel limite di 7.000 euro annui complessivi e di 2.020 in riferimento a ciascun committente. Verrà liquidato un “voucher” decurtando il 25% della retribuzione convenuta, esente da ogni ulteriore imposta o contributo. Il compenso non deve essere riportato nella dichiarazione annuale dei redditi-
- **lavoro autonomo (professionale):** l'operatore shiatsu 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 forfettario). Il reddito dovrà essere dichiarato nel quadro RE (LM se contribuente minimo o forfettario) del modello Unico PF.

L'AGIBILITA' DEI LOCALI

Per esercitare una qualsiasi attività: professionale, artigiana, commerciale od imprenditoriale, è necessario che il locale nel quale viene esercitata sia “agibile”.

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.

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.

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'operatore shiatsu, non essendo l'attività medica o paramedica, né regolamentata da leggi in proposito.

Si tenga presente che al momento in cui si occupa un locale (sia di proprietà, sia in affitto) è necessaria la denuncia ai fini TARI. Ogni Comune ha un proprio modello. Laddove venga richiesta la tipologia di attività è opportuno indicare “trattamento per il benessere fisico, non terapeutico” ed evitare la parola “shiatsu”, in considerazione del fatto che i responsabili di alcuni Comuni tendono ad inquadrare l'attività in ambiti esterni alla professione di operatore shiatsu, quali quello estetico o paramedico, seguendo le indicazioni incongrue dell'Istat e della Camera di Commercio, e richiedendo quindi il nulla-osta dell'ASL; nulla-osta che non può essere concesso in assenza di un titolo professionale riconosciuto dallo Stato.

Ovviamente, se l'operatore shiatsu ha voluto qualificare la propria attività tra i “servizi degli istituti di bellezza”, per il rilascio della licenza il Comune dovrà essere in possesso del nulla-osta dell'ASL.

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. Fermo restando che, se l'attività non rientra tra quelle regolamentate, non occorre il nulla-osta dell'ASL; occorre invece il parere, normalmente già espresso in sede di rilascio dell'agibilità, circa la salubrità e le condizioni igieniche.

E' buona norma evitare che, nel luogo dove si svolge l'attività, esistano riferimenti (volantini, manifesti, pubblicazioni) diretti od indiretti a “terapie”, “massaggi”, e che l'utente possa in qualche modo fraintendere che la figura dell'operatore shiatsu si sovrapponga a quella dell'operatore sanitario.

INQUADRAMENTO FISCALE DELL'OPERATORE SHIATSU

Per svolgere l'attività di operatore shiatsu esistono al momento, oltre a quella di lavoratore dipendente, solo 4 possibilità:

- a) quale operatore professionale con partita IVA
- b) quale operatore 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), eccetto che 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.

Salvo opzione per il regime ordinario.

Regime ordinario

Deve essere adottato da chi non rientra nel regime forfetario.

Oppure per opzione. L'opzione richiede la permanenza nel regime ordinario per almeno tre anni consecutivi.

LAVORO AUTONOMO OCCASIONALE

Lavoro occasionale

- svolto occasionalmente od in modo sporadico.
- 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'operatore 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, noleggiati 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 il capitolo precedente)
- 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 al regime dei minimi. Chi si avvale del regime forfetario 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”.

PROSPETTO DEL CARICO FISCALE PER L'OPERATORE SHIATSU E IN 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 = $1.000 \times 67\% = 670$. Imposta 5% = 33,50.

Contributo INPS = $670 \times 24\% = 160,80$. Carico totale = $33 + 161 = 194,00$.

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

Fatturato: 1.000 euro. Reddito imponibile = $1.000 \times 67\% = 670$. Imposta 5% = 33,50.

Contributo INPS = $670 \times 27,72\% = 185,72$. Carico totale = $33 + 186 = 219,00$.

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

Fatturato: 1.000 euro. Reddito imponibile = $1.000 \times 67\% = 670$. Imposta 15% = 100,50.

Contributo INPS = $670 \times 24\% = 160,80$. Carico totale = $100 + 161 = 261,00$.

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

Fatturato: 1.000 euro. Reddito imponibile = $1.000 \times 67\% = 670$. Imposta 15% = 100,50.

Contributo INPS = $670 \times 27,72\% = 185,72$. Carico totale = $100 + 186 = 286,00$.

Anno 2017

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

Fatturato: 1.000 euro. Reddito imponibile = $1.000 \times 67\% = 670$. Imposta 5% = 33,50.

Contributo INPS = $670 \times 24\% = 160,80$. Carico totale = $33 + 161 = 194,00$.

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

Fatturato: 1.000 euro. Reddito imponibile = $1.000 \times 67\% = 670$. Imposta 5% = 33,50.

Contributo INPS = $670 \times 25,50\% = 170,85$. Carico totale = $33 + 171 = 204,00$.

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

Fatturato: 1.000 euro. Reddito imponibile = $1.000 \times 67\% = 670$. Imposta 15% = 100,50.

Contributo INPS = $670 \times 24\% = 160,80$. Carico totale = $100 + 161 = 261,00$.

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

Fatturato: 1.000 euro. Reddito imponibile = $1.000 \times 67\% = 670$. Imposta 15% = 100,50.

Contributo INPS = $670 \times 25,50\% = 170,85$. Carico totale = $100 + 171 = 271,00$.

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%, per la parte da 15.001 a 28.000 il 27%, per la parte 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 **lavoro occasionale** può essere considerato tale in soli due casi:

- * se svolto occasionalmente od in modo sporadico;
- * svolto per Associazioni Sportive Dilettantistiche se non professionale e finalizzato alla realizzazione di una manifestazione sportiva.

In base a quanto disposto dal TUIR e dal Testo Unico IVA [la differenza tra il lavoro autonomo professionale ed il lavoro occasionale consiste nell' esercizio abituale o meno dello stesso](#).

Non è mai stato definito quale sia il limite numerico di confine tra l'abitudine e l'occasionalità. Si consulti a tal proposito il capitolo "Professione non è lavoro occasionale".

Non esiste e non è mai esistita una legge che stabilisca che sino a 5.000 euro si tratta di lavoro occasionale, bensì l'art. 44 comma 2 del D.L. 269/03 stabilisce che [se un lavoro è occasionale](#), sino ad un ricavo di 5.000 euro non sono dovuti i contributi previdenziali. Non stabilisce affatto che sino a 5.000 euro si tratti di lavoro occasionale.

Alcuni (per non dire molti) applicano illegittimamente il lavoro occasionale anche per i trattamenti verso privati, che di fatto si concludono confluendo nel lavoro in nero.

L'attività dell'operatore shiatsu, o la si esercita professionalmente, o la si esercita gratuitamente, o non la si esercita. Se la si esercita professionalmente occorre dotarsi di partita IVA.

Esiste un solo caso di trattamento a privati legittimamente classificabile quale lavoro occasionale, ed è quello praticato dagli studenti ai fini del tirocinio per il conseguimento dell'attestato, se effettivamente i trattamenti eseguiti rientrano nel novero del tirocinio.

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 (esclusi i privati di cui al paragrafo precedente) 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.

Per quanto concerne le prestazioni alle Associazioni Sportive Dilettantistiche si consulti l'apposito capitolo.

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 a tutti i costi fraintendere: è chiaro che, se non vi sono controlli, va sempre tutto bene.

IL LAVORO A PROGETTO

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 (5 o 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'operatore 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:

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

AI FINI DELLE IMPOSTE DIRETTE

se contribuente ordinario

- il quadro RE per l'attività professionale
- il quadro RG (o RF) per l'attività artigianale o commerciale

se contribuente minimo o forfetario

- il quadro LM

Per le due attività sarà necessario tenere la contabilità separata.

AI FINI DEI CONTRIBUTI PREVIDENZIALI

per l'attività di professionista

- il quadro RR sezione II indicando quale reddito imponibile il reddito dichiarato nel quadro RE

per l'attività di artigiano o commerciante

- il quadro RR sezione I indicando quale reddito imponibile il reddito dichiarato nel quadro RG (o RF)

In caso di regime forfetario il dato deve essere rilevato dal quadro LM sezione II.

In caso di contribuente minimo il dato deve essere rilevato dal quadro LM sezione I.

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'operatore shiatsu 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'OPERATORE SHIATSU

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

se il prestatore è un contribuente forfetario non deve essere applicata la ritenuta d'acconto, come disposto dall'art. 1, comma 67, della legge 190/2014.

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”.*

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 operatori 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 operatori 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'operatore shiatsu non deve emettere alcun documento.

FATTURE CUMULATIVE

Non necessariamente si deve fare una fattura per ogni trattamento. 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)

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.

FATTURAZIONE – QUESITI E RISPOSTE

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.

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 il capitolo seguente).

Le fatture posso farle al computer anziché utilizzare i moduli commerciali?

Sì.

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?

Sì 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 7-8-9

Quando svolgo sedute dove vengono diverse persone che si iscrivono in anticipo potrei già prepararle in anticipo al computer, mentre se qualcuno interviene 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.

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 operatore in regime contribuenti minimi a cliente privato

Antonio Rossi

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

Operatore 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

<i>n 1 trattamento Shiatsu di riequilibrio energetico non terapeutico (prestazione non sanitaria)</i>	euro 40,00
---	------------

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

Fattura di operatore in regime contribuenti minimi a soggetto IVA

Antonio Rossi

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

Operatore 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

<i>n 10 trattamenti Shiatsu di riequilibrio energetico non terapeutico (prestazione non sanitaria)</i>	euro 300,00
--	-------------

bollo	2,00
-------	------

netto a pagare	euro 302,00
----------------	-------------

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

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

Operatore 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 1 trattamento Shiatsu di riequilibrio energetico
non terapeutico (prestazione non sanitaria)* euro 40,00

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

Operatore 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 trattamenti Shiatsu di riequilibrio energetico
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.

Reddito soggetto ad imposta sostitutiva. Operazione non soggetta a ritenuta d'acconto: art. 1 comma 67 legge 190/2014.

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

Fattura di operatore in regime ordinario a cliente privato

Antonio Rossi

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

Operatore 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 trattamento Shiatsu di riequilibrio energetico
non terapeutico (prestazione non sanitaria)*

euro 40,00

I.V.A. 22%

8,80

netto a pagare

euro 48,80
=====

Fattura di operatore in regime ordinario a soggetto IVA

Antonio Rossi

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

Operatore 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 trattamenti Shiatsu di riequilibrio energetico
non terapeutico (prestazione non sanitaria)*

euro 300,00

I.V.A. 22%

66,00

netto a pagare

euro 366,00
=====

A dedurre r.a. 20%

- 60,00

Netto a pagare

euro 306,00
=====

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, sia 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 operatore shiatsu, 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:

<p>Antonio Rossi 10100 TORINO – Via Roma 1 Codice Fiscale. RSSNTN 63C22 L219X Partita IVA: 0123456 001 8</p> <p>Torino, 01/01/2015</p> <p>n. 10 marche da bollo da euro 2 = euro 20,00</p> <p>Timbro e firma del rivenditore</p> 

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'OPERATORE SHIATSU

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:

- deducibili al 100% se sostenuti esclusivamente per l'attività
- deducibili al 50% se ad uso promiscuo per l'attività e personale
- 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'operatore 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, sedie per massaggi, 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, spese condominiali, TARI
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
Acquisto di libri scientifici inerenti lo shiatsu
Ammortamento di attrezzature per l'attività (lettini, futon, sedie per massaggi, ecc...)
Acquisto di abbigliamento e calzature utilizzati esclusivamente per l'esercizio dell'attività
Acquisto di modulistica 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, spese condominiali, TARI

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 acquistate direttamente dal committente non costituiscono compensi in natura per il professionista.

Sono deducibili al 50%

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 (02/01/2017) 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:

- 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%.
- il costo delle spese di viaggio.
Nave, aereo, treno, auto.
L'importo di tali spese è deducibile al 100%
- 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'operatore shiatsu 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:

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:

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><u>642,60</u></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><u>642,60</u></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

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>
<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>	

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'OPERATORE SHIATSU

Lo studio di settore di competenza (anno 2016 – redditi 2015) è il VG99U;
il codice attività è 96.09.09 .

Abbiamo ipotizzato:

- Domicilio fiscale: Torino
- Senza altra attività
- Anno inizio attività 2006
- Anni di interruzione attività: zero
- Attività in Torino
- Uso promiscuo dell'abitazione
- Tipologia 64: altri trattamenti di benessere fisico
- Tipologia clientela: 100% privati
- Valore dei beni strumentali mobili: zero

I dati che costituiscono variante sostanziale per la determinazione della congruità dello studio sono:

- Ore settimanali
- Settimane di lavoro nell'anno
- Costi sostenuti

Oltre, ovviamente, ai ricavi.

Abbiamo rilevato i risultati seguenti:

				ricavo orario
Ore settimanali	18			
Settimane di lavoro nell'anno	48			
Costi: spese e consumi	3.000	Ricavo congruo	17.730	21
Ore settimanali	20			
Settimane di lavoro nell'anno	48			
Costi: spese e consumi	3.000	Ricavo congruo	19.311	20
Ore settimanali	20			
Settimane di lavoro nell'anno	48			
Costi: spese e consumi	5.000	Ricavo congruo	21.646	23
Ore settimanali	30			
Settimane di lavoro nell'anno	48			
Costi: spese e consumi	5.000	Ricavo congruo	29.551	21
Ore settimanali	40			
Settimane di lavoro nell'anno	48			
Costi: spese e consumi	5.000	Ricavo congruo	37.455	19
Ore settimanali	40			
Settimane di lavoro nell'anno	48			
Costi: spese e consumi	10.000	Ricavo congruo	43.292	23

Il valore dei beni strumentali mobili posseduti nell'anno, in tutti i casi esaminati, comportano un maggior ricavo congruo di 107,50 euro per ogni 1.000 euro di valore

Tutti gli altri dati, (tipologia eccettuata, che ovviamente non può essere diversa da "altri trattamenti di benessere fisico"), non comportano un risultato diverso, anche se variati.

Le ipotesi suesposte sono anche risultate "coerenti" e nella "normalità economica".

Nell'ultima colonna (ricavo orario) è riportato il valore risultante dalla divisione del ricavo congruo per le ore di lavoro ipotizzate.

Poiché si può valutare che per effettuare un trattamento si impieghi un'ora e che il corrispettivo minimo sia di 30 euro, il risultato del ricavo orario calcolato è congruo.

Pertanto l'operatore shiatsu in regime ordinario non deve temere l'incongruenza degli studi, qualora risponda ai parametri di cui alle ipotesi. L'unica preoccupazione sarà quella di poter, eventualmente, dimostrare che il tempo dedicato all'attività è quello effettivamente dichiarato.

E' peraltro necessario fare attenzione a che i costi siano proporzionati ai ricavi.

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 versate.

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 operatori shiatsu, siano essi in regime ordinario o in quello dei contribuenti minimi, in quanto soggetti con partita IVA, esclusi i forfetari, **che corrispondono compensi**, comunque denominati, **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,
- trasmettere la certificazione all'AdE entro il 31 marzo dell'anno successivo,
- 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.

Trattamento professionale prestato 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'operatore è contribuente ordinario addebiterà l'IVA sulla fattura

Se l'operatore 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 ricevente.

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 ricevente.

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 altri 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'operatore. Se viene utilizzata per scopo personale dell'operatore (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, 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'operatore 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:

- Non si deve mai applicare l'IVA
- Non si deve mai esporre la ritenuta d'acconto

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

- 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:

- Non si deve mai applicare l'IVA
- Non si deve mai esporre la ritenuta d'acconto

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

- 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:

- Si deve applicare l'IVA (22%)
- Non si deve esporre la ritenuta d'acconto

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

- Si deve applicare l'IVA (22%)
- 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.

ACCONTI E SALDO NELLE IMPOSTE SUI REDDITI

Ci rendiamo perfettamente conto che il presente articolo possa risultare “pesante” per il lettore, ma riteniamo opportuno chiarire la motivazione per cui, chi presenti per la prima volta la dichiarazione dei redditi si trovi a dover pagare inaspettatamente un importo quasi raddoppiato rispetto a quanto ipotizzato.

Tale situazione si verifica anche per chi ha prodotto un reddito decisamente superiore a quello dell'anno precedente.

Per un miglior primo approccio del presente capitolo, suggeriamo di leggere in prima istanza le frasi evidenziate in blu o rosso, salvo poi rileggere con calma la formazione anno per anno del divario tra imposta dovuta ed imposta versata.

Elementarmente diciamo che il motivo va ricercato nel gioco degli acconti.

Lo Stato, sempre alla ricerca di quattrini, ha pensato bene di reperire fondi facendo pagare in anticipo i redditi relativi ad un determinato anno entro il 30 novembre dell'anno stesso. E dico ed affermo “in anticipo” in quanto se entro il 30 novembre devo versare il 100% pago sicuramente un dodicesimo in più (il 100% anziché il 91,66%) di quanto teoricamente guadagnato, anche se ho la possibilità di ricalcolare l'acconto su un presunto reddito inferiore, fermo restando che se sbaglio il conteggio sono soggetto a sanzioni.

A reddito costante il primo anno si versa quasi il doppio, dal secondo anno in poi circa l'importo dovuto, l'ultimo anno di attività quasi nulla.

In ogni caso procediamo ad una approfondita disamina del gioco degli acconti a beneficio di coloro che ne fossero interessati.

Esaminiamo come funziona nel sistema tributario e contributivo italiano il pagamento delle imposte sui redditi delle persone fisiche, con riferimento specifico ad un professionista operatore Shiatsu o in D.B.N, ma in genere per tutti i lavoratori autonomi.

L'acconto IRPEF o dell'imposta sostitutiva è dovuto se l'imposta dichiarata in quell'anno (riferita, quindi, all'anno precedente), al netto delle detrazioni, dei crediti d'imposta, delle ritenute e delle eccedenze, è superiore a 51,65 euro. L'acconto, a decorrere dal periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2013, è pari al 100% dell'imposta dichiarata nell'anno (Dl 76/2013) e deve essere versato in una o due rate, a seconda dell'importo:

- unico versamento, entro il 30 novembre, se l'acconto non supera 257,52 euro
- due rate, se l'acconto è pari o superiore a 257,52 euro; la prima pari al 40% entro il 16 giugno (insieme al saldo), la seconda – il restante 60% - entro il 30 novembre.

Il contribuente che prevede di dichiarare, l'anno successivo, una minore Irpef (a causa, ad esempio, di oneri più alti o di redditi più bassi) può determinare gli acconti da versare sulla base di tale imposta inferiore.

Il contributo alla gestione separata dell'INPS viene calcolato all'80% del contributo dovuto per l'anno precedente, in due rate di pari importo alle stesse scadenze dell'IRPEF. Se si prevede un minor reddito il contributo dovuto può essere ricalcolato su tale base.

Attualmente, entro il 16 giugno dell'anno successivo a quello in cui si è prodotto il reddito, deve essere calcolata l'imposta dovuta per un determinato anno e versato all'Erario il saldo calcolato sulla differenza tra l'imposta dovuta e gli acconti versati nell'anno di riferimento; entro il 16 giugno ed il 30 novembre deve essere versato un importo pari all'imposta dovuta a titolo di acconto per l'anno successivo.

Tanto per non generare confusioni, se devo pagare le imposte relative all'anno 2015 entro il 16 giugno 2016 devo calcolare l'imposta dovuta per il 2015 e versare il saldo risultante dalla differenza tra l'imposta dovuta per il 2015 e gli acconti versati nel 2015.

In due rate devo versare quale acconto per il 2016 lo stesso importo dell'imposta dovuta per il 2015: il 40% entro il 16 giugno 2016, il 60% entro il 30 novembre 2016. Se l'importo complessivo degli acconti non supera 257,52 euro farò un versamento unico il 30 novembre 2016.

Esistono poi varie possibilità di dilazionare o rateizzare i versamenti, in ogni caso sempre con maggiorazione, poca o tanta che sia, dell'importo da versare, ma di tale argomento non trattiamo in questo capitolo.

Esaminiamo il caso di un contribuente forfetario nuove iniziative e senza altri redditi di lavoro dipendente o pensione.

Tale soggetto provvederà a totalizzare le fatture incassate nell'anno ed a calcolare sulle stesse la percentuale di redditività per ottenere il reddito imponibile.

Ottenuto il reddito imponibile sullo stesso, diminuito dei contributi INPS versati, provvederà a calcolare l'imposta sostitutiva dell'IRPEF in ragione del 5% ed a calcolare il contributo dovuto alla Gestione separata dell'INPS in ragione del 27,72%.

Poniamo che il reddito imponibile sia di 5.000 euro.

E poniamo che per gli anni successivi realizzi sempre esclusivamente un reddito di lavoro autonomo di 5.000 euro.

Ovviamente incideranno le variazioni di aliquote fiscali e contributive deliberate dal Governo per ogni singolo anno, al momento non considerabili.

Anno 0001 – primo anno di attività.

Durante il primo anno di attività, che va dalla data di apertura della partita IVA al 31 dicembre dell'anno stesso, non si versano né imposte né contributi.

Anno 0002 – secondo anno di attività.

Si deve versare l'imposta relativa all'anno 0001 + gli acconti d'imposta per il 0002, nonché il contributo dovuto all'INPS per l'anno 0001 + gli acconti del contributo per il 0002.

INPS per il 0001 dovuto: $5.000 \times 27,72\%$	1.386,00		
Dedotti acconti versati per il 0001	zero		
Acconti dovuti per il 0002	1.108,80	in totale	2.494,80
Imposta imponibile:			
5.000 – INPS pagata nel 0001 (zero)	5.000,00		
Imposta dovuta per il 0001: $5.000 \times 5\%$	250,00		
Dedotti acconti versati per il 0001	zero		
Acconti dovuti per il 0002	250,00	in totale	500,00
	dovuto	1.636,00	versato
	=====		2.994,80
			=====

Dunque, per il primo anno di attività, mentre l'imposizione fiscale e contributiva di competenza sarà di 1.636 euro su 5.000, e cioè il 32,72%, si dovrà comunque versare, nell'anno successivo, 2.994,80 euro e cioè il 59,90 % del reddito conseguito

Anno 0003 – terzo anno di attività.

Si deve versare l'imposta relativa all'anno 0002 + gli acconti d'imposta per il 0003, nonché il contributo dovuto all'INPS per l'anno 0002 + gli acconti del contributo per il 0003.

INPS per il 0002 dovuto: $5.000 \times 27,72\%$	1.386,00		
Dedotti acconti versati per il 0002	1.108,80 -		
Acconti dovuti per il 0003	1.108,80	in totale	1.386,00
Imposta imponibile:			
5.000 – INPS pagata nel 0002 (2.494,80)	2.505,00		
Imposta dovuta per il 0002: $2.505 \times 5\%$	125,00		
Dedotti acconti versati per il 0002	250,00 -		
Acconti dovuti per il 0003	125,00	in totale	0.00
	dovuto	1.511,00	versato
	=====		=====

Per il secondo anno di attività, l'imposizione fiscale e contributiva di competenza sarà di 1.511 euro su 5.000, e cioè il 30,22%, che corrisponde a quanto si dovrà versare complessivamente

Anno 0004 – quarto anno di attività

Si deve versare l'imposta relativa all'anno 0003 + gli acconti d'imposta per il 0004, nonché il contributo dovuto all'INPS per l'anno 0003 + gli acconti del contributo per il 0004.

INPS per il 0003 dovuto: $5.000 \times 27,72\%$	1.386,00		
Dedotti acconti versati per il 0003	1.108,80 -		
Acconti dovuti per il 0004	1.108,80	in totale	1.386,00
Imposta imponibile:			
5.000 – INPS pagata nel 0003 (1.386)	3.614,00		
Imposta dovuta per il 0003: $3.614 \times 5\%$	181,00		
Dedotti acconti versati per il 0003	125,00 -		
Acconti dovuti per il 2004	181,00	in totale	237.00
	dovuto	1.567,00	versato
	=====		=====

Per il terzo anno di attività, mentre l'imposizione fiscale e contributiva di competenza sarà di 1.567 euro su 5.000, e cioè il 30,22%, mentre nell'anno successivo si dovranno versare 1.623 euro corrispondenti al 32,46%

Anno 0005 – quinto anno di attività in poi

Si deve versare l'imposta relativa all'anno 0004 + gli acconti d'imposta per il 0005, nonché il contributo dovuto all'INPS per l'anno 0004 + gli acconti del contributo per il 0005.

INPS per il 0004 dovuto: $5.000 \times 27,72\%$	1.386,00		
Dedotti acconti versati per il 0004	1.108,80 -		
Acconti dovuti per il 0005	1.108,80	in totale	1.386,00
Imposta imponibile:			
5.000 – INPS pagata nel 0004 (1.386)	3.614,00		
Imposta dovuta per il 0004: $3.614 \times 5\%$	181,00		
Dedotti acconti versati per il 0004	181,00 -		
Acconti dovuti per il 0005	181,00	in totale	181.00
	dovuto	1.567,00	versato
	=====		=====

Dal quarto anno di attività in poi, l'imposizione fiscale e contributiva di competenza sarà di 1.567 euro su 5.000, e cioè il 31,34% che corrisponderà a quanto si verserà complessivamente nell'anno successivo.

Nell'ultimo anno di attività, sempre presupponendo un reddito imponibile di 5.000 euro, si verificherà la situazione seguente:

Imposte e contributi dovuti (1386+181)	1.567,00
Dedotti acconti versati (1.909+181)	1.290,00 -
In totale versato	277,00

Se poi andiamo ad esaminare cosa succede **in caso di incremento di fatturato** avremo un risultato sorprendente.

Prendiamo il caso di un contribuente ordinario, professionista iscritto alla Gestione Separata, senza altri redditi di lavoro dipendente o pensione, che in un determinato anno abbia realizzato un reddito imponibile di 30.000 euro, pari al reddito realizzato nell'anno precedente, e che l'anno successivo realizzi un reddito imponibile di 35.000 euro.

Per praticità e non generare confusioni non teniamo conto delle Addizionali IRPEF, che non influiscono menomamente in questo raffronto.

Sul reddito di 30.000 euro

IRPEF imponibile: 30.000 – 8316	21.684,00
IRFEF dovuta	4.705,00
Dedotti acconti versati	4.705,00 –
Acconti dovuti per il nuovo esercizio	4.705,00
INPS dovuto	8.316,00
Dedotti acconti versati	6.653,00 –
Acconti dovuti per il nuovo esercizio	6.653,00
In totale	13.021,00

Sul reddito di 35.000 euro

IRPEF imponibile: 35.000 – 8316	26.684,00		
IRFEF dovuta	6.165,00	maggiore imposta	1.460,00
Dedotti acconti versati	4.705,00 –		
Acconti dovuti per il nuovo esercizio	6.165,00	maggiore acconto	1.460,00
INPS dovuto	9.702,00	maggior contributo	1.386,00
Dedotti acconti versati	6.653,00 –		
Acconti dovuti per il nuovo esercizio	7.762,00	maggiore acconto	1.109,00
In totale	18.436,00		

Maggior esborso	5.415,00	5.415,00
------------------------	-----------------	-----------------

Non fraintendiamo: in quella fascia di reddito (tra i 28.000 ed i 55.000 euro) a fronte di un maggior reddito di 5.000 euro si pagheranno in più 2.846 euro tra imposte e contributi, il che non è poco (52.56%) ma si esborseranno nell'anno della dichiarazione 5.415 euro e cioè l'8% in più del maggior guadagno.

In conclusione, **quale costo effettivo dell'esercizio si devono considerare imposte e contributi dovuti**, anche se quelli versati differiscono da tale conteggio.

Gli acconti non sono altro che importi che prima si pagano e poi si deducono.

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

Da 1 a 5 volte l'imposta evasa

IL RAVVEDIMENTO OPEROSO

Qualora si sia omesso 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, o dell'anno successivo, al fine di ridurre l'importo 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:

- L'importo che si intende regolarizzare
- La sanzione dello 0,1 % per ogni giorno di ritardo se la regolarizzazione avviene entro il 14° giorno
- La sanzione del 1,5% se la regolarizzazione avviene tra il quindicesimo ed il trentesimo (non 1 mese!) dalla scadenza
- oppure la sanzione del 1,67% se la regolarizzazione avviene tra il trentunesimo ed il novantesimo giorno dalla scadenza.
- 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.
- 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).
- 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.

I.N.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.

- i soggetti che esercitano per professione abituale un'attività di lavoro autonomo, non iscritti ad un'autonoma cassa di previdenza;
- i lavoratori autonomi occasionali, per la quota di reddito eccedente i 5.000 euro annui;
- i co.co.pro.

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

- il saldo relativo all'anno precedente nel mese di giugno/luglio
- il primo acconto dell'anno in corso nel mese di giugno/luglio
- 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 accreditato, 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

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

PROFESSIONE NON E' LAVORO OCCASIONALE

A nostro giudizio (e di molti altri, anche più qualificati di noi) i redditi di qualsiasi entità prodotti con l'attività di shiatsuka, sia insegnante o sia operatore professionista, rientrano nel lavoro autonomo e non nei redditi diversi.

La **definizione di lavoro autonomo** è data dall'art. 2222 del Codice Civile:
quando una persona si obbliga a compiere verso un corrispettivo un'opera o un servizio con lavoro prevalentemente proprio e senza vincolo di subordinazione nei confronti del committente.

Sono redditi di lavoro autonomo quelli che derivano dall'esercizio di arti e professioni. Per esercizio di arti e professioni si intende l'esercizio per professione abituale, ancorché non esclusiva, di attività di lavoro autonomo diverse da quelle considerate nel capo VI (redditi di impresa), compreso l'esercizio in forma associata di cui alla lettera c) del comma 3 dell'articolo 5 (arti e professioni). (TUIR art.53 co.1)

Rafforza il concetto l'art. 5 del DPR 633/72 (T.U.IVA): *Per esercizio di arti e professioni si intende l'esercizio per professione abituale, ancorché non esclusiva, di qualsiasi attività di lavoro autonomo da parte di persone fisiche ovvero da parte di società semplici o di associazioni senza personalità giuridica costituite tra persone fisiche per l'esercizio in forma associata delle attività stesse.*

Sono redditi diversi se non costituiscono redditi di capitale ovvero se non sono conseguiti nell'esercizio di arti e professioni o di imprese commerciali o da società in nome collettivo e in accomandita semplice, né in relazione alla qualità di lavoratore dipendente:

- i redditi derivanti da attività di lavoro autonomo non esercitate abitualmente o dalla assunzione di obblighi di fare, non fare e permettere. (TUIR art. 67 co.1 lett.1)

Per cui, in base a quanto disposto dal Testo Unico Imposte sui Redditi e dal Testo Unico IVA **la differenza tra il lavoro autonomo professionale ed il lavoro occasionale consiste nell'esercizio abituale o meno dello stesso.**

Ora, non è mai stato definito quale sia il limite numerico di confine tra l'abitualità e l'occasionalità.

Conveniamo tutti che se un soggetto occasionalmente ripara il computer al vicino di casa, sia pur contro compenso, si tratti di un'attività occasionale. Così pure se ripara il computer all'amico del vicino. E all'amico dell'amico del vicino. Quanti "amici" occorrono perché l'attività diventi abituale?

Analogamente per l'operatore shiatsu: qual è il numero dei trattamenti che segna il confine tra l'occasionalità e l'abitualità? 1, 2, 5, 10, 12, 37, 84, 327,?

Allora se non può essere stabilito un limite numerico di interventi, si potrebbe stabilire un limite di compensi. 100 euro? 1.000? 2.840? 4.800? 7.000? 9.330? Si tenga presente che non si tratta di numeri a caso; ciascuno di questi importi rappresenta un limite preciso stabilito per altre normative fiscali.

Esisteva, sino ad un anno fa, l'art. 61 del D.lgs. 276/2003 "attuazione delle deleghe in materia di occupazione e di mercato del lavoro" conosciuto come "legge Biagi", il quale al suo 2° comma stabiliva che "*sono escluse (dalle collaborazioni a progetto) le prestazioni occasionali, intendendosi per tali i rapporti di durata complessiva non superiore a trenta giorni nel corso dell'anno solare con lo stesso committente, salvo che il compenso complessivamente percepito nel medesimo anno sia superiore a 5 mila euro*".

Da rilevare che il Decreto fa riferimento al lavoro "ordinario" dove da una parte vi è il datore di lavoro (azienda o studio professionale) e dall'altra il prestatore d'opera. Voler ricondurre all'art. 61 del D.lgs. 276/2003 una prestazione di lavoro tra privati è una forzatura.

In ogni caso l'articolo 61 della legge Biagi è stato soppresso dal 25 giugno 2015.

Riportiamo alcune definizioni:

Camera di Commercio: *Esercizio di arti o professioni: si considera tale lo svolgimento di attività di lavoro autonomo per professione abituale (anche se non esclusiva).*

Si considera occasionale qualsiasi attività di lavoro autonomo esercitata in modo sporadico (es. un medico che scrive occasionalmente un articolo su una rivista scientifica).

“JOB” il sito sul rapporto di lavoro: *Si considera artista o professionista chi svolge un'arte o una professione non come dipendente, ma comunque con carattere di abitualità. Per le professioni protette è richiesta l'iscrizione in albi, ordini, elenchi (avvocati, architetti, dottori commercialisti), subordinata di norma al superamento di un esame di Stato, mentre per le professioni libere non è richiesta alcuna iscrizione (artisti, consulenti). Dal punto di vista fiscale e previdenziale occorre aprire la partita IVA, iscriversi all'INPS o ad altre casse specifiche per le professioni protette. Tenere una regolare contabilità e dichiarare i redditi percepiti.*

Se invece la prestazione di lavoro è un fatto occasionale, non ripetitivo (es. la distribuzione occasionale di volantini pubblicitari) allora si effettua una prestazione occasionale. In questo caso non si richiede l'apertura della partita IVA, ..., non si richiedono iscrizioni o versamenti previdenziali, ma esiste comunque l'obbligo della dichiarazione dei redditi.

Fisco oggi del 17/03/06 a firma Baldassare Li Bassi: *E' noto che, con l'articolo 44 del decreto legge 269/03, l'iscrizione alla gestione separata Inps è stata estesa anche ai lavoratori autonomi occasionali con un reddito annuo superiore a 5mila euro. Tale parametro previdenziale non ha, tuttavia, valenza anche ai fini fiscali, dal momento che il discrimine per aprire la partita Iva continua ad essere rappresentato dai concetti dell'abitualità e della occasionalità. Ecco perché esistono anche dei particolari regimi speciali di contabilità (oggi = regime forfetario) per le piccole attività di impresa o di lavoro autonomo con modesti volumi d'affari.*

L'art. 13 comma 5 del TUIR stabilisce che, se alla formazione del reddito di un determinato periodo di imposta concorrono uno o più redditi di lavoro autonomo occasionale, spetta una detrazione dall'imposta lorda IRPEF di 1.104 euro se il reddito complessivo non supera 4.800 euro. Tale norma comporta che, con l'attuale tassazione del 23%, sino a 4.800 euro non siano dovute imposte:

$4.800 \times 23\% = 1.104$; $- 1.104 = \text{zero}$.

Ma non fornisce alcun parametro in merito alla distinzione tra lavoro autonomo professionale e lavoro autonomo occasionale.

Anche l'art. 44 comma 2 del D.L. 269/03 stabilisce che gli esercenti attività di lavoro autonomo occasionale non sono soggetti alla Gestione Separata dell'INPS sino a 5.000 euro annui di reddito, ma non stabilisce affatto che un reddito sino a 5.000 euro costituisca lavoro occasionale

Il **rapporto tra privati** è ora disciplinato dall'art. 70 del D.lgs. 276/2003, come modificato dalla riforma Fornero, e rientra nel **lavoro accessorio**: *Per prestazioni di lavoro accessorio si intendono attività lavorative che non danno luogo a compensi superiori a 7.000 euro (netti) nel corso di un anno solare. Fermo restando il limite complessivo di 7.000 euro nel corso di un anno solare nei confronti dei committenti imprenditori commerciali o professionisti, le attività lavorative di cui al presente comma possono essere svolte a favore di ciascun committente per compensi non superiori a 2.020 euro (netti) rivalutati annualmente.*

L'art. 72 stabilisce che per la retribuzione di tali compensi si debba ricorrere al sistema dei “voucher”. Appare arduo far espletare la procedura al ricevente da parte dell'operatore shiatsu.

E l'attività dell'operatore shiatsu, che è rivolta al pubblico, utilizzando anche forme pubblicitarie (biglietti da visita, dépliant, annunci su internet ed eventualmente sito) non può certo essere considerata occasionale.

Pertanto, lo spartiacque tra il lavoro professionale e la prestazione occasionale deve essere definita secondo l'etimologia dei due termini.

OCCASIONALE: che avviene per caso, fortuito.

ABITUALE: conforme ad un'abitudine, solito, consueto.

Se uno shiatsuka, che non ha mai esercitato se non per passione e comunque sempre gratuitamente, viene invitato da un'associazione a tenere un corso o da una SPA ad effettuare trattamenti per un mese, anche a fronte di un compenso rilevante, in tal caso la prestazione è occasionale.

Se uno shiatsuka rivolge al pubblico la propria attività utilizzando anche forme pubblicitarie (biglietti da visita, dépliant, targa, annunci su internet ed eventualmente sito), questa non può certo essere considerata occasionale. Anche se alla fine della fiera avesse effettuato solamente tre trattamenti.

E' pur vero che non risulta (ma il fatto che non risulti non sta a significare che non sia mai successo) l'AdE abbia mai ripreso un contribuente in tal senso. Comunque la Legge è questa.

D'altro canto anche con partita IVA il trattamento a privato viene sovente regolato in nero. Figuriamoci nel regime di occasionalità. E, nel caso qualcuno non lo sapesse, il lavoro nero è vietato per legge e perseguito dall'AdE.

Per concludere, vogliamo passare sotto silenzio l'aspetto squisitamente professionale dell'attività dell'operatore e dell'insegnante shiatsu?

Perché l'attività professionale non può mai essere occasionale.

Avete studiato per tre anni, avete sostenuto un esame, vi siete iscritti negli elenchi professionali della Federazione che a sua volta ha ottenuto l'iscrizione nell'elenco delle libere professioni del Ministero dello Sviluppo Economico, vi sottoponete a continui aggiornamenti, e poi vi qualificate lavoratori occasionali non professionisti?

ASSOCIAZIONI – TRATTAMENTO SHIATSU AI SOCI ATTIVITA' COMMERCIALE?

La prestazione di un trattamento shiatsu, da parte di un'Associazione ad un proprio associato, contro uno specifico corrispettivo, riveste attività commerciale o meno, quindi necessita o meno di partita Iva, in funzione dello Statuto dell'associazione stessa.

L'articolo 143, comma 1, del TUIR, trattando del reddito complessivo degli Enti non commerciali residenti, recita testualmente:

“ (per gli enti residenti nel territorio dello stato, **che non hanno per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali**) non si considerano attività commerciali le prestazioni di servizi non rientranti nell'articolo 2195 del codice civile rese in conformità alle finalità istituzionali dell'ente senza specifica organizzazione e verso pagamento di corrispettivi che non eccedano i costi di diretta imputazione”.

Pertanto non è necessaria la partita IVA, e conseguente fatturazione, nel caso ricorrano tutte e quattro le condizioni:

si tratti di una prestazione di servizi non rientrante nell'art. 2195 c.c.
e il trattamento shiatsu non rientra nell'art. 2195 c.c.

L'art. 2195 del Codice Civile recita:

Sono soggetti all'obbligo dell'iscrizione nel registro delle imprese gli imprenditori che esercitano:

- 1) un'attività industriale diretta alla produzione di beni o di servizi;
- 2) un'attività intermediaria nella circolazione dei beni;
- 3) un'attività di trasporto per terra, o per acqua o per aria;
- 4) un'attività bancaria o assicurativa;
- 5) altre attività ausiliarie delle precedenti.

Le disposizioni della legge che fanno riferimento alle attività e alle imprese commerciali si applicano, se non risulta diversamente, a tutte le attività indicate in questo articolo e alle imprese che le esercitano.

Chiarimenti:

- 1) sono attività industriali le attività che attraverso un processo di produzione trasformano le materie prime in semilavorati e prodotti finiti ed i semilavorati in prodotti finiti, qualunque sia l'oggetto della produzione: un bene od un servizio. Pertanto: le imprese manifatturiere, le imprese costruttrici (edili, navali, ...), le imprese editoriali e di stampa, le imprese alberghiere, le imprese turistiche, ecc.;
- 2) sono attività intermedie nella circolazione dei beni le imprese commerciali: vendita all'ingrosso e al dettaglio.
- 5) rientrano in tale categoria i mediatori, gli agenti, i commissionari, gli uffici di affari, le imprese di deposito merci, ecc.

sia resa in conformità alle finalità istituzionali dell'ente
è necessario verificare lo Statuto

non sussista una specifica organizzazione

*da prot. 2005/68747 Direzione Centrale Normativa e Contenzioso AdE del 18/04/2005:
l'attività sia svolta senza l'impiego di mezzi organizzati professionalmente per fini concorrenziali sul mercato, senza l'utilizzo di mezzi e strumenti tipici delle imprese commerciali*

il corrispettivo richiesto non ecceda i costi specifici

e cioè “l'integrazione” per il servizio specifico versata dall'associato, od il corrispettivo pagato da un non socio, non ecceda il costo dell'attività resa specificatamente dall'associazione, diviso per il numero dei partecipanti. La quota non deve comunque eccedere il corrispettivo richiesto normalmente per analoghe prestazioni rese da imprese, professionisti od enti commerciali.

L'art 148 del TUIR, al comma 2 puntualizza:

Si considerano tuttavia effettuate nell'esercizio di attività commerciali:

fatto salvo quanto disposto dall'art. 143, comma 1

e cioè le prestazioni di servizi non rientranti nell'art. 2195 del C.C., rese in conformità alle finalità istituzionali dell'Associazione che non abbia per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali, senza specifica organizzazione e verso pagamento di corrispettivi che non eccedano i costi di diretta imputazione.

le cessioni di beni e le prestazioni di servizi agli associati,

verso pagamento di corrispettivi specifici,

compresi i contributi e le quote supplementari determinati in funzione delle maggiori prestazioni.

L'art 4 del DPR 633/1972 (Testo Unico IVA) conferma, quanto stabilito dall'art. 148 del TUIR, affermando che le operazioni poste in essere dagli enti associativi sono soggette ad IVA solo se sono commerciali e se sono abituali. (comma 4).

Per le associazioni che non hanno per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali od agricole:

- sono attività commerciali quelle messe in atto al fine di ottenere una contropartita lucrativa;
- non sono attività commerciali quelle svolte a titolo gratuito oppure contro un corrispettivo che non ecceda il costo pro-quota della manifestazione stessa, previste dallo statuto.

L'art 148 del TUIR, al terzo comma, prevede un'importante agevolazione per alcune categorie di associazioni:

- politiche,
- sindacali e di categoria,
- religiose,
- assistenziali,
- culturali,
- sportive dilettantistiche,
- di promozione sociale,
- di formazione extra-scolastica della persona

e cioè: **non si considerano commerciali**

le attività svolte in diretta attuazione degli scopi istituzionali effettuate verso pagamento di corrispettivi specifici nei confronti

- dei propri soci, associati e partecipanti,
- degli iscritti, associati e partecipanti di altre associazioni, che svolgono la medesima attività, facenti parte di un'unica organizzazione locale o nazionale.

Condizione dell'agevolazione è che le associazioni conformino i loro statuti, redatti per atto pubblico o per scrittura privata autenticata o registrata, alle seguenti clausole:

- divieto di distribuire utili, avanzi di gestione, fondi, riserve o capitale durante la vita dell'associazione
- obbligo di devolvere il patrimonio dell'ente in caso di scioglimento ad associazione con finalità analoghe o ai fini di pubblica utilità
- disciplina uniforme delle modalità associative, con parità di diritti di voto per tutti gli associati
- obbligo di redigere ed approvare annualmente un rendiconto economico e finanziario
- eleggibilità libera degli organi amministrativi, principio del voto singolo di cui art. 2532 del codice civile e sovranità dell'assemblea dei soci
- intrasmissibilità della quota, se non per il caso di morte, e non rivalutabilità della stessa come disposto dal **comma 8** dello stesso articolo.

Il comma 9 **esonera**

- le associazioni religiose riconosciute dalle confessioni con le quali lo Stato ha stipulato patti, accordi o intese
 - le associazioni politiche, sindacali e di categoria
- dalla disciplina uniforme del rapporto associativo e dall'eleggibilità libera degli organi amministrativi, principio del voto singolo di cui art. 2532 del codice civile e sovranità dell'assemblea dei soci.

Pertanto, se lo statuto è redatto in conformità dell'art 148 del TUIR, comma 8, e se il trattamento shiatsu rientra tra le attività svolte in diretta attuazione degli scopi istituzionali, la prestazione ad un socio da parte dell'associazione, ancorché a fronte di un corrispettivo, è sicuramente non commerciale.

Qualora lo statuto non corrisponda a quanto richiesto dall'art. 148 comma 8, se la prestazione è conforme a quanto stabilito dall'art. 143 comma 1, l'operazione è comunque non commerciale.

L'articolo 30, comma 1, del D.L. 185/2008, convertito con modificazioni dalla L. 2/2009, prevede che l'agevolazione di cui all'art. 148 sia operante a condizione che gli enti associativi, oltre ad essere in possesso dei requisiti qualificanti, trasmettano per via telematica all'Agenzia delle Entrate l'apposito modello EAS.

Riassumendo, il trattamento shiatsu ad un socio:

- * se è gratuito non costituisce attività commerciale;
- * se è a pagamento, è reso in conformità allo statuto, non sussiste una specifica organizzazione, ed il corrispettivo richiesto non eccede il costo sostenuto dall'associazione per il trattamento stesso, non costituisce attività commerciale;
- * se è a pagamento, ed il corrispettivo richiesto eccede il costo, ma lo statuto dell'associazione è redatto in conformità a quanto disposto dal comma 8 dell'art. 148 del TUIR, non costituisce attività commerciale.

Sempre che il trattamento sia previsto nelle attività istituzionali dell'associazione.

Al di fuori dei casi prospettati e del caso di prestazione occasionale, occorre munirsi della partita IVA e mettere in atto tutti gli adempimenti conseguenti.

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. Emitterà 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 forfeta.)
Deducendo la ritenuta d'acconto del 20%	-20,00 (zero se contribuente minimo o forfeta.)

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;

50% 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 SHIATSU

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.

Il trattamento di un operatore shiatsu, o in discipline bionaturali, potrà essere considerato svolto nell'esercizio diretto di attività sportiva dilettantistica solo ed unicamente se rivolto agli atleti dilettanti (o assimilati) dell'Associazione, ed assolutamente mai quando rivolto 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.

OPERATORI SHIATSU 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 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 sul 3% del 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’operatore 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 riceventi.

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.

Un operatore shiatsu non professionista, in quanto tale, rientra nelle fattispecie di cui sopra?

A ns. giudizio:

- se limita le sue prestazioni, ammesso che siano previste, agli atleti dilettanti impegnati nella manifestazione sportiva, non avrà sicuramente un gran guadagno.
- se estende le sue prestazioni ad altri (=non atleti), siano pure gestite direttamente dall'associazione, non può rientrare nell'agevolazione di cui sopra.

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

L'APERTURA DELLO "STUDIO" DELL'OPERATORE SHIATSU

Prima di addentrarci in qualsiasi considerazione è necessario stabilire qual è la posizione giuridica e fiscale dell'operatore shiatsu.

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

Essendo la professione dell'operatore shiatsu non regolamentata, 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.

L'operatore Shiatsu può svolgere la propria attività per conto proprio, quale professionista:

- presso la propria abitazione
- presso l'abitazione del cliente
- in un locale apposito adibito a Studio
- presso un locale di terzi (centro benessere, associazione, ente, impresa, professionista).

Il locale nel quale si esercita deve aver ottenuto l'agibilità. E' opportuno chiarire che in pratica 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.

In regola con 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 dell'autorizzazione.

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'operatore shiatsu, non essendo l'attività medica o paramedica, né regolamentata da leggi.

Per l'esercizio della propria attività l'operatore shiatsu non deve ottenere autorizzazione alcuna.

Ovviamente, se un'autorizzazione non è necessaria, **non deve essere richiesta.**

E' chiaro che se si richiede un'autorizzazione in assenza dei titoli necessari, l'autorizzazione non viene concessa.

Non tutti, ma la maggior parte degli shiatsuka, hanno finalmente compreso che l'operatore shiatsu non è un operatore sanitario, e lo Shiatsu non è una prestazione sanitaria.

Il trattamento shiatsu è un trattamento di riequilibrio energetico, basato sulle tecniche e sulle teorie della filosofia orientale, volto al recupero ed al mantenimento del benessere psicofisico.

Non è e non può essere in alcun modo terapeutico in quanto l'operatore:

- non considera, non tratta e non si pone come obiettivo la risoluzione di patologie e sintomi che sono di stretta pertinenza medico/sanitaria;
- non considera il proprio intervento sostitutivo di quello del medico;
- non fornisce al ricevente prescrizioni farmacologiche o terapeutiche similari;
- non ha il titolo professionale necessario per effettuare trattamenti terapeutici.

Quella che invece risulta ancora piuttosto nebulosa, nel senso che molti operatori shiatsu non comprendono, o fanno finta di non comprendere, è la differenza tra “trattamento” e “massaggio”.

Gli occidentali, in particolare alcune scuole o laboratori estetici, hanno inventato lo shiatsu estetico. Per cui, sia la Camera di Commercio, sia di conseguenza l’Agenzia delle Entrate, classificano tale attività alla stregua degli estetisti.

Codice Ateco: 96.02.02 Servizi degli istituti di bellezza

In tal caso non si tratta più di lavoro autonomo, bensì di impresa, soggetta a tutte le normative in atto per gli estetisti.

Ovviamente i Comuni si attengono alla norma in vigore presso l’AdE e la CCIAA.

Quindi, se si richiede in Comune l’autorizzazione per aprire uno “studio” shiatsu, sicuramente verrà negata, in quanto carenti del titolo di “estetista”.

Di questa situazione dobbiamo ringraziare diversi personaggi, tra i quali, non ultimi, gli operatori shiatsu che hanno inteso commercializzare una professione la quale, nella sua essenza, commerciale non è.

A definizione è intervenuta la Sentenza del Consiglio di Stato del 07/07/2016, che ha stabilito non essere riconducibili all’attività di estetista le discipline bio-naturali.

Ora, se si esercita nella propria abitazione, presso l’abitazione dei riceventi, presso un locale gestito da terzi, salvo casi eccezionali, non si è soggetti a controllo alcuno.

Se, invece, si esercita in un locale apposito adibito a studio, è necessario tener presente che l’occupazione di un’unità immobiliare (sia di proprietà, sia in affitto) comporta la denuncia ai fini della TARI. Ogni Comune ha un proprio modello. Laddove venga richiesta la tipologia di attività è opportuno indicare “trattamento per il benessere fisico, non terapeutico” ed evitare la parola “shiatsu”, in considerazione di quanto detto.

Lo Studio può essere allocato in un’unità immobiliare di categoria A (abitazioni, studi, uffici) situata generalmente ad un piano dell’edificio, oppure di categoria C (negozi, botteghe, laboratori), ubicati generalmente al piano terreno sul fronte strada.

Se lo Studio è in un’unità immobiliare del gruppo A, eccetto il caso di utilizzo promiscuo dell’abitazione principale, è opportuno che questa sia A/10, e cioè “uffici e studi privati”, in quanto, se classificata “abitazione”, corre il rischio di dover subire una variazione di destinazione d’uso. Senza, peraltro, altre conseguenze, se non maggiori tasse immobiliari.

Se si intende allocare lo Studio in un locale del gruppo C è necessario preventivamente informarsi in Comune, presso l’ufficio tecnico:

- a) – se è possibile aprire uno Studio professionale al piano terreno fronte strada (la risposta è positiva nella maggior parte dei casi)
- b) – se è possibile aprire uno Studio professionale in un locale accatastato nella categoria C senza fare una variazione di destinazione da C ad A/10 (e la risposta potrebbe essere negativa).

Nel caso di impossibilità ad esercitare in un locale C/3, se il proprietario dei muri non acconsente alla variazione di destinazione è gioco-forza prendere in comunione il locale con un fisioterapista o con un estetista o, se si posseggono i titoli, aprire un centro benessere.

Nel caso di centro benessere il contributo previdenziale dovrà essere corrisposto alla gestione artigiani dell'INPS.

Nel caso di impossibilità ad aprire lo Studio in un locale C/1, sempre per lo stesso motivo, l'unica soluzione è quella di avviare contestualmente nel locale un'attività commerciale non alimentare. In ogni caso si tratterà di locale aperto al pubblico e non di privata dimora, Si dovranno versare i contributi sia alla gestione commercianti, sia alla gestione separata in base al reddito della relativa attività. Non si garantisce che il Comune non possa trovare a ridire, ma si troverà sempre di fronte alla realtà di un'attività commerciale.

Ciò non significa che uno Studio professionale non possa essere allocato in un C/1 o C/3, bensì che il locale in cui è situato un Studio professionale deve essere accatastato in A/10, Potrebbe sembrare la stessa cosa, ma non è così: la variazione di categoria è una questione fiscale e non tecnica

Peraltro l'obbligo di presentazione della SCIA riguarda le ditte artigianali, commerciali, industriali iscritte alla CCIAA, pertanto non i professionisti.

Normalmente l'indicazione apposta consiste in una targhetta di modeste dimensioni del tipo "Rossi Antonio – operatore shiatsu professionista – iscrizione R.I.O.S. n. 1234 del 01/01/01", e non è all'attenzione particolare della polizia urbana. Difficilmente vi sarà un controllo, se non dietro segnalazione specifica, e nel caso, lo shiatsuka potrà sempre affermare che l'attività svolta, non essendo né fisioterapica né estetica, rientra nelle attività considerate dalla legge 4/2013 e può essere esercitata da chiunque, senza necessità di autorizzazione alcuna.

E' buona norma evitare che, nel luogo dove si svolge l'attività, esistano riferimenti (volantini, manifesti, pubblicazioni) diretti od indiretti a "terapie", "massaggi", e che l'utente possa in qualche modo fraintendere che la figura dell'operatore shiatsu si sovrapponga a quella dell'operatore sanitario.

Lo stesso varrebbe per le categorie C/1 "negozi e botteghe" e C/3 "laboratori per arti e mestieri", se non fosse che, normalmente, lo shiatsuka non si limita ad apporre una targhetta. Anziché opacizzare la vetrina, comincia ad esporre insegne megagalattiche, manifesti e locandine, inneggiando a "massaggi". In tal caso i vigili hanno un motivo di "attrazione". E diventa un attimino più difficile dimostrare che non si tratta di massaggi.

Se il funzionario che effettua il controllo è semplicemente "disinformato" sarà sufficiente esporgli quanto contenuto nella presente, e, quasi sicuramente, non vi saranno strascichi.

Se, invece, è "in malafede" la cosa si complica, poiché non vorrà sentir ragioni ed eleverà un verbale. Se effettivamente lo shiatsuka si sarà limitato ad effettuare trattamenti shiatsu, e non avrà sconfinato, sia pur solo indiziariamente, nel settore medico od in quello estetico, non avrà nulla da temere, ma saranno sicuramente rogne e contrattempi, per non parlare del fegato!

Di fondamentale rilevanza il fatto che lo Studio dell'operatore shiatsu è una "privata dimora", per accedere alla quale è necessaria l'autorizzazione dell'operatore stesso o del Procuratore della Repubblica, eccettuato il caso di flagranza di reato o di controlli fiscali, mentre il laboratorio estetico od il centro benessere sono locali aperti al pubblico, accessibili da chiunque.

LO STUDIO IN GESTIONE ASSOCIATA

Premesso che le Società e le Associazioni in genere funzionano bene quando i Soci sono in numero dispari inferiore a 3, è doveroso esaminare in ogni caso la gestione associata di uno Studio, nel quale possano esercitare due o più operatori in discipline bionaturali, magari anche con altri professionisti.

E' da **scartare subito l'idea di costituire uno Studio Associato**, semplicemente perché tale forma giuridica è riservata ai professionisti iscritti ad un Albo. L'Associazione tra Professionisti è prevista dalla legge 1815 del 1939, che ne esclude specificatamente la possibilità di utilizzo da parte dei professionisti non collegiati. Principio confermato dal Decreto del Ministero della Giustizia del 8 febbraio 2013, n. 4, in materia di società per l'esercizio delle attività professionali regolamentate.

Volendo utilizzare un locale comune per l'esercizio delle singole attività in tempi diversi sarà necessario che **il locatore** od il comodante **inserisca nel contratto i nominativi dei singoli locatari** o comodatari. E' una formula che può risultare un po' fastidiosa per il proprietario del locale, ma che, tutto sommato semplifica notevolmente la gestione fiscale ed amministrativa di tutti. Per quanto concerne le utenze sarebbe opportuno che le stesse fossero intestate al proprietario e da questi poi riaddebitate ai singoli occupanti.

Circa l'agibilità del locale sarà necessario che lo stesso risponda alle esigenze dell'occupante per il quale sussistono requisiti specifici.

Sulla targhetta comparirà:

Antonio Rossi – operatore shiatsu

Adelio Bianchi – riflessologo

Maurizio Neri – operatore craniosacrale

Altra possibilità è quella che tra gli occupanti **venga costituita una Società Semplice** di detenzione immobiliare, sempre che risulti fattibile. Tecnicamente è la soluzione che concilia perfettamente le varie esigenze. Il proprietario affitta alla società, alla quale vengono intestate le utenze, e la società a sua volta addebita ai Soci canoni e spese.

Ma sussistono **due contro indicazioni**: il costo della costituzione e della gestione della società stessa e il fatto che qualora si partecipi a società non si può accedere ai regimi agevolati (minimi e forfetari).

La soluzione è decisamente più semplice nel caso in cui il **locale** sia **di proprietà di uno degli operatori**: il proprietario provvederà ad affittare il locale ad ogni singolo partecipante. Manterrà le utenze intestate al proprio nome, ed addebiterà i consumi ai partecipanti.

Attenzione: l'operazione non rientra nell'attività professionale, per cui il proprietario rilascerà ricevute a fronte degli affitti e delle utenze, mentre porterà a costo dell'attività le varie utenze per la sua percentuale di competenza.

Altra possibilità da considerare è quella che sia **uno degli utilizzatori ad avere stipulato il contratto di affitto** con il proprietario, e di conseguenza sia l'intestatario anche delle utenze.

Esaminiamo la posizione del detentore in forza del contratto di affitto.

Inserisce tra i costi, fuori ambito IVA, il pagamento del canone di locazione corrisposto al proprietario (soggetto privato).

Inerisce tra i costi, fuori ambito IVA, il pagamento delle spese condominiali.

Inserisce tra i costi, in ambito IVA, il pagamento delle bollette relative alle utenze.

Riaddebita ai partecipanti la quota dell'affitto, con semplice ricevuta, registrando l'operazione, fuori ambito IVA, in diminuzione dei costi.

Riaddebita ai partecipanti la quota delle spese condominiali, con semplice ricevuta, registrando l'operazione, fuori ambito IVA, in diminuzione dei costi.

Riaddebita ai partecipanti la quota delle utenze, emettendo regolari fatture, applicando la stessa aliquota IVA applicata dal fornitore, senza applicazione della ritenuta d'acconto. Registrando l'operazione in diminuzione dei costi. Nel caso di riaddebito a forfait l'IVA da applicare in fattura sarà quella del 22%.

E' da precisare che, nel caso il detentore operi nel regime dei forfetari, tutte queste operazioni non rilevano tra le operazioni attive per cui non rientrano nel conteggio del reddito imponibile.

Concludendo, qualora si ritenga opportuno in ogni caso costituire una società ad hoc, questa non potrà essere che una società commerciale (S.n.c., S.a.s., S.r.l.) che per esercitare un'attività dovrà iscriversi in Camera di Commercio e, conseguentemente i Soci operativi verranno iscritti alla gestione artigiani o commercianti dell'INPS. In buona sostanza si tratterà di un **centro benessere** e non più di uno Studio.

***Per centro benessere si intende** una o più unità operative, anche fisicamente distinte, ma funzionalmente connesse in un medesimo complesso aziendale, gestite da un unico soggetto giuridico ed in possesso di specifici requisiti strutturali, tecnologici ed organizzativi, in cui vengono effettuati trattamenti estetici, nonché almeno una delle seguenti tipologie di attività o trattamenti:*

- *fitness e wellness;*
- *tecniche e pratiche bionaturali.*

Per "trattamenti estetici" si intendono le prestazioni ed i trattamenti disciplinati dalla Legge n. 1 del 4 gennaio 1990 (Disciplina dell'attività di estetista), finalizzati in via esclusiva o prevalente a mantenere, migliorare e proteggere l'aspetto estetico della persona.

Per "trattamenti fitness e wellness" si intendono le prestazioni ed i trattamenti in cui si utilizzano combinazioni di tecniche di attività motoria per la buona forma fisica della persona, praticate in terra od in acqua, anche tramite appositi attrezzi, individualmente o collettivamente, con tecniche finalizzate al raggiungimento ed al mantenimento del benessere, dell'equilibrio e dell'armonia psicofisica della persona.

Per "trattamenti con tecniche bionaturali" si intendono le prestazioni in cui si utilizzano tecniche naturali e bioenergetiche non eseguite con finalità sanitarie, di cura e riabilitazione di patologie, ma esercitate per favorire il raggiungimento, il miglioramento o la conservazione del benessere complessivo della persona.

UTILIZZO DI SPAZI E ATTREZZATURE DI TERZI

Stabilito che l'operatore olistico può legittimamente operare

- presso la propria abitazione
- presso l'abitazione del ricevente
- in un locale apposito di proprietà o in affitto
- presso locali di terzi utilizzati per l'esercizio di altre attività: artigiane, commerciali, professionali, di associazioni

esaminiamo il rapporto che intercorre tra l'operatore ed il titolare del locale utilizzato per altre attività presso il quale viene esercitata l'attività olistica.

Rapporto intercorrente tra l'operatore olistico ed un esercente attività artigiana: estetista, centro benessere, palestra, ...

Esistono in pratica due soluzioni:

- Il centro benessere fattura al cliente e l'operatore olistico fattura la propria prestazione al centro benessere;
- L'operatore fattura la prestazione al ricevente ed il centro benessere fattura all'operatore olistico l'utilizzo dei propri spazi ed attrezzature.

Il centro benessere fattura al cliente e l'operatore olistico fattura la propria prestazione al centro benessere.

Il centro benessere emette ricevuta fiscale (o fattura) al cliente per l'importo del trattamento. La ricevuta fiscale è sempre IVA compresa. La ricevuta fiscale è non soggetta ad IVA nell'unico caso in cui il centro benessere sia contribuente minimo o forfetario.

L'operatore emette regolare fattura al centro benessere per l'importo complessivo delle proprie prestazioni. La fattura deve essere emessa non più tardi del momento dell'incasso (=pagamento del centro benessere all'operatore). Se soggetta ad IVA è preferibile emetterla all'atto dell'incasso e non prima. La fattura è soggetta ad IVA se l'operatore è contribuente ordinario; è non soggetta se l'operatore è contribuente minimo o forfetario.

L'operatore olistico fattura la prestazione al ricevente ed il centro benessere fattura all'operatore olistico l'utilizzo dei propri spazi ed attrezzature.

L'operatore emette regolare fattura al ricevente, né più e né meno come per gli altri riceventi, al momento dell'incasso, con addebito dell'IVA, eccetto il caso in cui l'operatore sia un contribuente minimo o forfetario.

Il centro benessere addebita all'operatore l'utilizzo degli spazi e delle attrezzature, o a mezzo fattura o ricevuta, in base alla propria posizione fiscale, seguendo le istruzioni del proprio commercialista.

Rapporto intercorrente tra l'operatore olistico ed un esercente attività commerciale: erboristeria, ...

In questo caso esiste una sola soluzione:

L'operatore emette regolare fattura al ricevente, né più e né meno come per gli altri riceventi, al momento dell'incasso, con addebito dell'IVA, eccetto il caso in cui l'operatore sia un contribuente minimo o forfetario.

L'esercente attività commerciale non può far rientrare nella propria attività l'attività professionale svolta dall'operatore.

Il commerciante addebita all'operatore l'utilizzo degli spazi e delle attrezzature, o a mezzo fattura o ricevuta, in base alla propria posizione fiscale, seguendo le istruzioni del proprio commercialista.

Rapporto intercorrente tra l'operatore olistico ed un professionista: medico, fisioterapista, altro operatore olistico, ...

Anche in questo caso esistono due soluzioni:

- Il professionista fattura al cliente e l'operatore olistico fattura la propria prestazione al professionista;
- L'operatore fattura la prestazione al ricevente ed il professionista fattura all'operatore olistico l'utilizzo dei propri spazi ed attrezzature.

Il professionista fattura al cliente e l'operatore olistico fattura la propria prestazione al professionista.

Il professionista emette fattura al cliente per l'importo del trattamento.

La fattura è non soggetta ad IVA nell'unico caso in cui il professionista sia contribuente minimo o forfetario. Oppure, nel caso sia emessa da un professionista sanitario per una prestazione sanitaria, è esente ai sensi dell'art. 10.

L'operatore emette regolare fattura al professionista per l'importo complessivo delle proprie prestazioni. La fattura deve essere emessa non più tardi del momento dell'incasso (=pagamento da parte del professionista all'operatore). Se soggetta ad IVA è preferibile emetterla all'atto dell'incasso e non prima. La fattura è soggetta ad IVA se l'operatore olistico è contribuente ordinario; è non soggetta se l'operatore è contribuente minimo o forfetario.

L'operatore olistico fattura la prestazione al ricevente ed il professionista fattura all'operatore olistico l'utilizzo dei propri spazi ed attrezzature.

L'operatore emette regolare fattura al ricevente, né più e né meno come per gli altri riceventi, al momento dell'incasso, con addebito dell'IVA, eccetto il caso in cui l'operatore sia un contribuente minimo o forfetario.

Il professionista addebita all'operatore l'utilizzo degli spazi e delle attrezzature, o a mezzo fattura o ricevuta, in base alla propria posizione fiscale, seguendo le istruzioni del proprio commercialista.

Rapporto intercorrente tra l'operatore olistico ed un'associazione

Anche in questo caso esistono due soluzioni:

- L'associazione offre il servizio al cliente e l'operatore olistico fattura la propria prestazione all'associazione;
- L'operatore utilizza spazi ed attrezzature dell'associazione e svolge l'attività professionalmente nei confronti del ricevente.

L'associazione offre il servizio al cliente e l'operatore olistico fattura la propria prestazione all'associazione.

Trattando con un'associazione non si concretizza un rapporto di "scambio" ma due rapporti distinti: Uno tra l'associazione ed il ricevente, al quale l'associazione riserverà il trattamento previsto dal proprio statuto (ricevuta se trattasi di attività istituzionale, fattura se trattasi di attività commerciale). Un secondo tra l'associazione e l'operatore, che fatturerà la propria prestazione all'associazione, né più né meno come fattura a qualsiasi soggetto IVA. Se trattasi di ASD sottoscrive una semplice ricevuta, a condizione di non esercitare professionalmente tale prestazione. Se l'attività è esercitata professionalmente è obbligatoria l'emissione della fattura.

L'operatore utilizza spazi ed attrezzature dell'associazione e svolge l'attività professionalmente nei confronti del ricevente.

L'associazione interviene nell'operazione unicamente quale gerente degli spazi ed attrezzature che cede in uso all'operatore. L'operazione avverrà secondo le disposizioni dello statuto

dell'associazione. Solitamente l'operatore corrisponde all'associazione un "noleggio orario", assoggettato ad IVA.

L'operatore emette regolare fattura al ricevente, né più e né meno come per gli altri riceventi di studio, al momento dell'incasso, con addebito dell'IVA, eccetto il caso in cui l'operatore sia un contribuente minimo o forfetario.

IL GIOCO DELL'IVA.

Poiché non necessariamente l'operatore olistico ed il conduttore del locale operano nello stesso regime fiscale, nel determinare il corrispettivo del trattamento ed il compenso per l'utilizzo del locale è necessario tener presente l'assoggettabilità e la detraibilità dell'IVA in funzione del regime fiscale in cui si opera.

Poniamo: addebito al ricevente = 50 euro (iva compresa)

Compenso al locatore = 15 euro (+ iva 22%)

	Ricavo	costo	margine	imponibile
Operatore olistico = contribuente ordinario				
Locatore : contribuente ordinario	40,98	15,00	25,98	25,98
Contribuente minimo o forfetario	40,98	15,00	25,98	25,98
Operatore olistico = contribuente minimo				
Locatore : contribuente ordinario	50,00	18,30	31,70	31,70
Contribuente minimo o forfetario	50,00	15,00	35,00	35,00
Operatore olistico = contribuente forfetario				
Locatore : contribuente ordinario	50,00	18,30	31,70	33,50
Contribuente minimo o forfetario	50,00	15,00	35,00	33,50
Operatore olistico = contribuente forfetario "nuove iniziative"				
Locatore : contribuente ordinario	50,00	18,30	31,70	22,33
Contribuente minimo o forfetario	50,00	15,00	35,00	22,33

Per agevolare il calcolo su parametri diversi riportiamo le seguenti tabelle:

➤ IVA : 22%

Totale: 60,00 euro	=	imponibile 49,18	+	iva 10,82
Totale: 55,00 euro	=	imponibile 45,08	+	iva 9,92
Totale: 50,00 euro	=	imponibile 40,98	+	iva 9,02
Totale: 45,00 euro	=	imponibile 36,89	+	iva 8,11
Totale: 40,00 euro	=	imponibile 32,79	+	iva 7,21
Totale: 35,00 euro	=	imponibile 28,69	+	iva 6.31
Totale: 30,00 euro	=	imponibile 24,59	+	iva 5.41

Imponibile: 30,00 euro	+	iva 6,60	=	totale 36,60
Imponibile: 25,00 euro	+	iva 5,50	=	totale 30,50
Imponibile: 20,00 euro	+	iva 4,40	=	totale 24,40
Imponibile: 15,00 euro	+	iva 3,30	=	totale 18,30
Imponibile: 10,00 euro	+	iva 2,20	=	totale 12,20

STUDIO OLISTICO o CENTRO BENESSERE

Lo **STUDIO OLISTICO** è situato nell'unità immobiliare nella quale l'operatore olistico svolge la propria attività ai sensi della legge 4/2013, con esclusione quindi delle attività riservate per legge a soggetti iscritti in albi o elenchi ai sensi dell'art. 2229 del codice civile, delle professioni sanitarie e delle attività e dei mestieri artigianali, commerciali e di pubblico esercizio disciplinati da specifiche normative.

Lo studio olistico è una privata dimora, Nessuno vi può accedere senza autorizzazione del conduttore, o del Procuratore della Repubblica, o del direttore dell'agenzia territoriale delle Entrate, o del comandante del nucleo della Guardia di Finanza competenti. Oppure in flagranza di reato.

Il locale dove si esercita l'attività deve essere di categoria catastale A/10 (uffici e studi privati). Può essere esercitata anche in locali accatastati in C/1 (negozi e botteghe) o C/3 (laboratori per arti e mestieri), ma in tal caso è opportuno interpellare il Comune circa la non necessità di cambiare l'accatastamento in A/10, specificando esplicitamente che non si tratta di attività artigianale o commerciale.

Per lo studio olistico può anche essere utilizzata una parte dell'abitazione, in utilizzo promiscuo della stessa; in tal caso permane la categoria assegnata all'abitazione (da A/1 a A/11).

Trattasi di attività professionale, pertanto nessuna iscrizione alla CCIAA.

I contributi INPS sono dovuti alla Gestione Separata.

Il reddito rientra tra i redditi di lavoro autonomo.

Non occorre alcuna autorizzazione dell'ASL di competenza, né comunicazione al Comune dove si svolge l'attività, ad eccezione della denuncia ai fini TARI.

Il **CENTRO BENESSERE** è situato nell'unità immobiliare nella quale si svolgono attività perlopiù di estetica, o comunque dove si effettuano massaggi.

Il centro benessere è un locale aperto al pubblico. Chiunque può accedervi, e può essere allontanato forzatamente solo con l'intervento della Forza Pubblica.

Il locale dove si esercita l'attività deve essere di categoria catastale C/1 (negozi o botteghe) o C/3 (laboratori per arti o mestieri). Può essere esercitato anche in locali accatastati in A/10 (uffici e studi privati), ma in tal caso è opportuno interpellare il Comune circa la non necessità di cambiare l'accatastamento in C/3.

Non può essere utilizzata l'abitazione in uso promiscuo.

Trattasi di attività artigianale. E' pertanto necessaria l'iscrizione alla CCIAA, che non può avvenire in assenza dei titoli abilitanti (diploma di estetista o di massaggiatore).

I contributi INPS sono dovuti alla gestione Artigiani (o Commercianti se impresa).

Il reddito rientra tra i redditi di impresa.

Occorre l'autorizzazione dell'ASL circa l'idoneità dei locali.

Occorre la SCIA al Comune.

Lo studio olistico può essere anche definito centro olistico, ed il centro benessere può anche essere definito studio olistico.

Non ha importanza la terminologia utilizzata, quello che rileva è l'effettivo esercizio dell'attività.

Questo per quanto attiene la legge; poi vi sono le varie interpretazioni ed applicazioni da parte degli addetti.

LA PUBBLICITA' DELL'OPERATORE SHIATSU

E' buona norma evitare che, nel luogo dove si svolge l'attività, esistano riferimenti (volantini, manifesti, pubblicazioni) diretti od indiretti a "terapie", "massaggi", e che l'utente possa in qualche modo fraintendere che la figura dell'operatore shiatsu si sovrapponga a quella dell'operatore sanitario.

E' opportuno utilizzare il termine "trattamento" anziché "massaggio".

Ovviamente la parola massaggio non può essere bandita qualora insita nella definizione dell'attività, ad esempio per il Traditional Thai Massage (Massaggio Tradizionale Thailandese).

In tal caso, e comunque in ogni caso, è sempre opportuno specificare "trattamento di riequilibrio energetico" oppure "trattamento di ripristino funzionale", "trattamento non terapeutico", "prestazione non sanitaria".

L'articolo 1, terzo comma, della legge 4/2013 impone che in ogni documento e rapporto scritto con il cliente debba essere indicato "libera professione di cui alla legge 4/2013" (o simile).

IL BIGLIETTO DA VISITA

Nel biglietto da visita è essenziale riportare la denominazione dello Studio, l'indirizzo, il telefono.

Altre indicazioni che è opportuno siano riportate sono l'e-mail ed il sito web, nonché il logo e/o la sintetica descrizione dell'attività.

E' dubbio se l'indicazione "libera professione di cui alla legge 4/2013" sia obbligatoria anche sul biglietto da visita. In ogni caso l'indicazione

Antonio Rossi

Operatore Shiatsu

libera professione di cui alla legge 4/2013

non stona, fugi ogni dubbio e qualifica sempre.

La partita IVA può essere riportata nel caso specifico si operi con associazioni o soggetti IVA. Probabilmente risulta essere un inutile appesantimento nel caso si tratti principalmente con soggetti privati.

LA TARGA/INSEGNA

Può essere applicata, se non è vietato dal regolamento condominiale, sulla facciata del condominio purché non ne alteri il decoro architettonico.

Non necessita di autorizzazione dell'Assemblea, né di consenso dell'amministratore, anche se un'informazione in tal senso è sempre opportuna.

E' necessario consultare il Regolamento comunale al fine di conoscere se è necessaria la comunicazione in Comune e il pagamento dell'imposta di pubblicità (normalmente dipende dalla dimensione della targa).

PROMOZIONE DEL SERVIZIO TRAMITE COUPON

Vi sono imprese che effettuano tramite internet campagne di vendita di servizi.

Solitamente, per quanto concerne l'**aspetto amministrativo**, la procedura è la seguente.

Chi intende pubblicizzare i propri servizi (che qui definiremo "operatore") concorda con l'impresa che effettua la campagna di vendita (che qui definiremo "dealer") l'importo del proprio servizio e la percentuale che verrà riconosciuta all'impresa.

Il dealer incasserà l'importo da chi acquisterà il servizio (che qui definiremo "ricevente"), rilasciandogli un coupon.

Il ricevente usufruirà del servizio pubblicizzato dal dealer, pagando l'operatore con il coupon.

Periodicamente il dealer emetterà una fattura all'operatore, addebitando il compenso pattuito e contestualmente corrisponderà la differenza tra il valore dei coupon venduti e la fattura stessa.

Per quanto concerne l'**aspetto fiscale** è necessario operare nel modo seguente:

La fattura deve essere emessa dall'operatore nei confronti del ricevente al momento di effettuazione della prestazione, svolta a seguito dell'incasso del coupon.

In caso di insolvenza da parte del dealer, per il contribuente minimo non si genera obbligazione fiscale alcuna:

- ai fini delle imposte dirette, in quanto si devono considerare le sole fatture incassate nell'anno;
- ai fini dell'IVA in quanto le fatture dei minimi sono non soggette all'imposta.

Diverso il discorso per il contribuente in regime ordinario, se professionista, poiché

- ai fini delle imposte dirette, dovrà considerare le sole fatture incassate nell'anno;
- ai fini IVA, in caso di mancato incasso, dovrà comunque corrispondere l'IVA fatturata.

Per una miglior comprensione poniamo che si sia stabilito in 20 euro l'importo del servizio e 5 euro la "provvigione" del dealer.

Il ricevente corrisponde al dealer 20 euro.

L'operatore fattura 20 euro al ricevente.

Il dealer fattura all'operatore 5 euro e gli corrisponde 15 euro.

Nel caso di regime forfetario, poiché normalmente il compenso al dealer corrisponde al 30-35% dell'importo pagato dal ricevente, la detrazione forfetaria dell'operatore shiatsu, in ragione del 33% del fatturato, corrisponde alla fattura del dealer.

ATTIVITA' ESERCITATA : SHIATSU ESTETICO

E' di attualità il conflitto di interpretazione tra "trattamento shiatsu" e "massaggio estetico".

Esaminiamo il problema sotto l'aspetto fiscale, anche se obbligatoriamente si deve sconfinare in quello giuridico, ai fini del corretto inquadramento dell'attività.

La legge 4/2013 viene a stabilire che le associazioni professionali definiscono gli standard qualitativi richiesti agli associati (art.2, comma 4), ma stabilisce altresì che l'elenco delle associazioni professionali in possesso dei requisiti è pubblicata dal Ministero dello sviluppo economico nel proprio sito internet.

Nelle more di tali definizioni, facciamo riferimento alla Legge Regionale n. 2 del 03/01/2005 della regione Toscana, la quale, trattando delle discipline del benessere e bio-naturali, all'art. 2 stabilisce che, ai fini di tale legge si intende:

a) per **discipline del benessere e bio-naturali: le pratiche e le tecniche naturali, energetiche, psicosomatiche, artistiche e culturali esercitate per favorire il raggiungimento, il miglioramento e la conservazione del benessere globale della persona.** Tali discipline non si prefiggono la cura di specifiche patologie, **non sono riconducibili alle attività di cura e riabilitazione fisica e psichica** della popolazione erogate dal servizio sanitario, né alle attività connesse a qualunque prescrizione di dieta, **né alle attività di estetica** e di tatuaggio e piercing; le discipline del benessere e bio-naturali, nella loro diversità ed eterogeneità, sono fondate, in particolare sulla non interferenza nel rapporto tra medici e pazienti e astensione dal ricorso all'uso di farmaci di qualsiasi tipo, in quanto estranei alla competenza degli operatori in discipline del benessere e bio-naturali;

b) per operatore in discipline del benessere e bio-naturali: la figura che, in possesso di adeguata formazione, opera per favorire la piena e consapevole assunzione di responsabilità di ciascun individuo in relazione al proprio stile di vita, e per stimolare le risorse vitali della persona, intesa come entità globale e indivisibile. L'operatore in discipline del benessere e bio-naturali non prescrive farmaci, educa a stili di vita salubri, ad abitudini alimentari sane ed alla maggiore consapevolezza dei propri comportamenti.

L'art. 3 stabilisce che l'esercizio delle discipline del benessere e bio-naturali si accede mediante un percorso di formazione, di durata almeno triennale.

L'allegato 1 alla delibera n. 1 del 28/01/2009 in attuazione della L.R. n. 2 del 03/01/2005, nel definire lo **shiatsu** recita:

Indica un **trattamento manuale** le cui radici teoriche-pratiche derivano dalle antiche tradizioni filosofiche del lontano Oriente. Lo Shiatsu ha **lo scopo di preservare e/o ripristinare lo stato di salute della persona, risvegliando ed armonizzando le funzioni energetiche e le risorse vitali profonde dell'individuo** e si avvale di tecniche e principi ben precisi. La modalità universalmente riconosciuta, peculiare del trattamento, è la pressione perpendicolare, costante e/o modulata in modo ritmico, esercitata con il peso del corpo su zone, punti e canali energetici (detti meridiani). Per esercitare la pressione si usano prevalentemente i pollici, ma secondo le necessità o gli stili si possono usare altre parti del corpo quali palmi delle mani, gomito, ginocchio, piede.

Leggendo con attenzione sia la legge, sia la delibera attuativa, si rileva con certezza che l'operatore di discipline del benessere e bionaturali è un lavoratore autonomo e non un'impresa, come peraltro è stato chiaramente definito dalla legge 4/2013 all'art.1 secondo comma.

Ben diverse, anche se ad una lettura superficiale possono apparire simili, sono le definizioni della CCIAA, in merito all'**attività di shiatsu estetico**:

Tale attività (esercitata da una persona fisica) nel momento in cui non viene considerata come paramedica (tipo fisioterapia legge 42/1999) e quindi non iscrivibile come impresa in quanto attività professionale, è **iscrivibile sotto forma di SERVIZI PER IL BENESSERE DELLA PERSONA**

specificando il tipo di servizio prestato. L'attività non terapeutica, quindi, (esercitata anche in forma societaria) deve essere denunciata al Comune con una DIAP previo il possesso dei requisiti di cui alla legge sugli ESTETISTI (legge 1/1990), in quanto così come ricorda la Commissione Regionale per l'Artigianato "la legge 1/1990 disciplina tutte le prestazioni e 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. Rientrano quindi nella attività di estetista tutti quei massaggi, non terapeutici, finalizzati a mantenere il corpo umano in perfette condizioni, sciogliendo ad esempio le tensioni muscolari o *riducendo lo stato di stress*". Attività tipicamente artigianale.

L'art. 1 della **legge 4 gennaio 1990, n. 1 "Disciplina dell'attività di estetista"** recita:
L'attività di estetista comprende 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 o l'attenuazione degli inestetismi presenti.** Tale attività può essere svolta con l'attuazione di tecniche manuali, con l'utilizzazione degli apparecchi elettromeccanici per uso estetico, di cui all'elenco allegato alla presente legge, e con **l'applicazione dei prodotti cosmetici** definiti tali dalla legge 11 ottobre 1986, n. 713.

L'art. 1 della legge 11 ottobre 1986, n. 713 "Norme sulla produzione e la vendita dei cosmetici" afferma:

Ai fini della presente legge si intendono per **prodotti cosmetici le sostanze e le preparazioni, diverse dai medicinali, destinate ad essere applicate sulle superfici esterne del corpo umano (epidermide, sistema pilifero e capelli, unghie, labbra, organi genitali esterni) oppure sui denti e sulle mucose della bocca allo scopo, esclusivo o prevalente, di pulirli, profumarli, modificarne l'aspetto, correggere gli odori corporei, proteggerli o mantenerli in buono stato.** I prodotti cosmetici non hanno finalità terapeutica e non possono vantare attività terapeutiche.

Inoltre, sempre la legge 1/1990 definisce quali sono i prodotti cosmetici la cui applicazione fa rientrare nell'attività di estetista.

Da quanto sopra riportato appare evidente che l'attività di estetista è una cosa ben diversa dalla professione di operatore shiatsu.

Rileviamo altresì che la Camera di Commercio, su indicazione della Commissione per l'Artigianato, aggiunge le parole "sciogliendo le tensioni muscolari o riducendo lo stato di stress", che non compaiono nella legge 1/1990.

Come se non bastasse, alcuni sindaci e prefetti sono intervenuti con ordinanze che vietano l'effettuazione dei "massaggi shiatsu" a chi non è estetista. Ora, senza entrare nel merito giuridico della questione, l'ordinanza non può andare contro le disposizioni di legge, o disporre su questioni di competenza dello Stato.

A seguito di un nostro specifico quesito nel 2010 il **Comune di Torino** e nel 2011 il **Comune di Genova** hanno confermato che **la disciplina shiatsu non rientra nelle attività di estetista, in quanto non è finalizzata solo allo scopo esclusivo di migliorare l'aspetto estetico.**

Ora, in base alle leggi vigenti, è inconfutabile che l'operatore shiatsu è un lavoratore autonomo che esercita una professione non regolamentata, per l'esercizio della quale non è obbligatoria l'iscrizione in albi o elenchi.

Il trattamento shiatsu è un trattamento di riequilibrio energetico, basato sulle tecniche e sulle teorie della filosofia orientale, volto al recupero ed al mantenimento del benessere psicofisico

Trattandosi di lavoratore autonomo e non di impresa non è richiesta l'iscrizione alla C.C.I.A.A., e sbaglia chi la richiede, anche perché non è tecnicamente possibile, non possedendo lo shiatsuka i titoli necessari

Probabilmente il discorso è molto più semplice: non esiste conflitto tra l'operatore shiatsu e l'attività di estetista, quando l'attività dell'operatore shiatsu si svolge secondo le regole canoniche e deontologiche della professione.

E sbaglia l'operatore shiatsu che ritiene di poter effettuare i massaggi riservati all'estetista.

Così come sbaglia chi ritiene che l'attività dell'operatore shiatsu rientri nella disciplina dell'attività di estetista.

A definizione è intervenuta la Sentenza del Consiglio di Stato del 07/07/2016, per la quale rimandiamo al capitolo successivo, che ha stabilito non essere riconducibili all'attività esclusiva di estetista le discipline bionaturali.

SENTENZA DEL CONSIGLIO DI STATO DEL 7 LUGLIO 2016

ANTEFATTO

Con ordinanza dirigenziale 9 dicembre 2014, n. 557/2014, il Comune di ████████ ha ingiunto al sig. ████████ la chiusura temporanea del Centro benessere ubicato in quella via ████████, ciò sul presupposto che nei detti locali egli esercitasse l'attività di estetista "in assenza di titolo autorizzativo e in assenza del direttore tecnico qualificato".

Il sig. ████████ ha impugnato il provvedimento con ricorso al Tribunale amministrativo regionale per la Liguria, deducendo la non riconducibilità dell'attività concretamente svolta, consistente nella pratica di massaggi "Tuina", a quella di estetista.

SENTENZA DEL TAR DELLA LIGURIA DEL 5 MARZO 2015

Nell'analisi del ricorso il TAR evidenzia che il ricorrente svolge attività di massaggio Tuina, che costituisce una delle numerose forme di massaggio orientale con tratti analoghi allo shiatsu, al massaggio thailandese e simili.

Argomentazione.

Si tratta di una serie di pratiche, di origine orientale, finalizzate, lato sensu, al benessere, che si sono recentemente diffuse anche in Occidente.

Il problema che si pone all'attenzione del Collegio è quello della giuridica possibilità di distinguere tali forme dalle altre forme di massaggio regolamentate dall'ordinamento italiano e sottoposte al regime delle professioni protette: il massaggio terapeutico e il massaggio estetico.

Dal punto di vista giuridico, occorre avere presente come l'attività di massaggio orientale non sia regolata da leggi statali né, in Liguria, da leggi regionali.

Ciò che ontologicamente, tuttavia, distinguerebbe la discipline bionaturali sarebbe da un lato, la modalità operativa delle discipline bionaturali, consistente nello stimolare le risorse vitali dell'individuo attraverso metodi ed elementi naturali, con esclusione quindi di elementi e metodi artificiali, e, dall'altro lato, la non riconducibilità alle prestazioni sanitarie e ciò in quanto l'efficacia delle discipline bionaturali sarebbe verificata esclusivamente nei contesti culturali e geografici di origine delle stesse.

Nell'ambito delle discipline bionaturali individuate come sopra si collocano una serie di pratiche manipolatorie del corpo umano nel cui novero si iscrive la pratica del Tuina. Tali pratiche, essendo preventive e terapeutiche, sarebbero riconducibili alle prestazioni sanitarie se non vi ostasse l'assenza di validazione scientifica.

Le pratiche manipolatorie di cui si è detto, tuttavia, appaiono sovrapponibili a quelle riconducibili all'attività di estetista, come legislativamente disciplinata dall'art. 1 della l. 4 gennaio 1990 n. 1.

L'art.1 l. 4 gennaio 1990 n. 1 stabilisce:" 1. L'attività di estetista comprende 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 o l'attenuazione degli inestetismi presenti. 2. Tale attività può essere svolta con l'attuazione di tecniche manuali, con l'utilizzazione degli apparecchi elettromeccanici per uso estetico, di cui all'elenco allegato alla presente legge, e con l'applicazione dei prodotti cosmetici definiti tali dalla legge 11 ottobre 1986, n. 713 .3.

Sono escluse dall'attività di estetista le prestazioni dirette in linea specifica ed esclusiva a finalità di carattere terapeutico'.

La definizione normativa trascritta si incentra su un aspetto oggettivo e uno finalistico.

Dal primo punto di vista **vengono ricondotte alla professione di estetista tutte le prestazioni ed i trattamenti eseguiti sulla superficie del corpo umano, con ciò ricomprendendo nel proprio ambito qualsiasi genere di massaggio**, come reso esplicito dal secondo comma in cui è precisato che tale attività può avvenire con tecniche manuali.

Dal secondo punto di vista lo scopo esclusivo o prevalente dell'attività viene individuato **alternativamente** nel: a) mantenere il corpo umano in perfette condizioni, ovvero, b) migliorarne e proteggerne l'aspetto estetico mediante l'eliminazione o l'attenuazione degli inestetismi esistenti.

Ciò posto è evidente come tra lo scopo, che peraltro neppure deve essere esclusivo ma solo prevalente, dell'estetista di mantenere il corpo umano in perfette condizioni e le finalità delle tecniche manipolatorie del corpo proprie delle discipline bionaturali vi sia piena sovrapposibilità.

Sul punto occorre rilevare, come posto il divieto dell'esercizio di professioni sanitarie e posta l'assenza di scientificità delle pratiche manipolatorie bionaturali, la finalità di queste ultime sia proprio quella di mantenere il corpo in perfette condizioni, in quelle condizioni, cioè, che consentono il massimo livello di benessere conseguibile da una persona in un dato periodo.

Negare tale finalità conduce inevitabilmente alla alternativa per cui o, da un lato, le discipline bionaturali hanno uno scopo, lato sensu, terapeutico, ma ciò, allo stato delle conoscenze, non è e non può essere legislativamente (stante il divieto dell'esercizio delle professioni sanitarie), ovvero, non ne hanno alcuno, soluzione evidentemente assurda.

Ne consegue che se si vuole riconoscere una finalità alle pratiche manipolatorie bionaturali tale finalità non può che essere quella, propria anche dell'attività di estetista, di mantenere il corpo in perfette condizioni.

Lungi dal sancire una ontologica differenza tra l'attività di estetista e quello di operatore bionaturale la Corte costituzionale evidenzia come sia possibile la sovrapposizione tra le due figure, sovrapposizione che ha il suo terreno d'elezione sul piano dei trattamenti manipolatori del corpo.

Conclusivamente occorre soltanto precisare che riconducibilità all'attività di estetista vale esclusivamente per quelle pratiche bionaturali che comportano la manipolazione del corpo umano e non per le altre.

Sentenza.

Acclarato che l'attività di Tuina, al pari delle altre attività bionaturali che comportano manipolazione del corpo, è riconducibile all'attività di estetista l'esercizio di tale attività deve essere assettato a tutte le prescrizioni imposte dalla normativa vigente con conseguente assoggettamento ai provvedimenti repressivi, quale è quello impugnato, per il caso di trasgressione. Il ricorso deve, pertanto, essere respinto.

SENTENZA DEL CONSIGLIO DI STATO DEL 7 LUGLIO 2016

sul ricorso in appello proposto da [REDACTED] in proprio e quale titolare o responsabile del Centro benessere Tuina di [REDACTED], rappresentato e difeso dall'avvocato Maurizio Vecchio;

contro Comune di [REDACTED], in persona del Sindaco *pro tempore*, rappresentato e difeso dagli avvocati [REDACTED];

nei confronti di [REDACTED];

e con l'intervento di ad adiuvandum: A.P.O.S. - Associazione professionale operatori e insegnanti Shiatsu, in persona del legale rappresentante in carica, rappresentata e difesa dall'avvocato Paolo Burlinnetto; F.I.S.i.e.o. - Federazione italiana Shiatsu insegnanti e operatori, in persona del legale rappresentante in carica, rappresentata e difesa dagli avvocati Giuseppe Montanini, e Simona Censi, **per la riforma** della sentenza del T.A.R. Liguria, Sezione II, n. 00316/2015, resa tra le parti, concernente chiusura temporanea attività di centro benessere.

Nel merito, ha carattere prioritario e assorbente l'esame della censura con cui l'appellante, sostanzialmente, deduce che il giudice di prime cure, nel ritenere il massaggio *Tuina* riconducibile all'attività di *estetista*, avrebbe erroneamente interpretato l'art. 1, comma 1, l. 4 gennaio 1990, n. 1, avente ad oggetto: "*Disciplina dell'attività di estetista*".

La doglianza è fondata.

Dispone la citata norma:

«1. *L'attività di estetista comprende 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 o l'attenuazione degli inestetismi presenti.

2. *Tale attività può essere svolta con l'attuazione di tecniche manuali, con l'utilizzazione degli apparecchi elettromeccanici per uso estetico, di cui all'elenco allegato alla presente legge, e con l'applicazione dei prodotti cosmetici definiti tali dalla legge 11 ottobre 1986, n. 713.*

3. *Sono escluse dall'attività di estetista le prestazioni dirette in linea specifica ed esclusiva a finalità di carattere terapeutico».*

L'impugnata sentenza si basa sull'assunto seguente: *“La definizione normativa trascritta si incentra su un aspetto oggettivo e uno finalistico.*

Dal primo punto di vista vengono ricondotte alla professione di estetista tutte le prestazioni ed i trattamenti eseguiti sulla superficie del corpo umano, con ciò ricomprendendo nel proprio ambito qualsiasi genere di massaggio, come reso esplicito dal secondo comma in cui è precisato che tale attività può avvenire con tecniche manuali.

Dal secondo punto di vista lo scopo esclusivo o prevalente dell'attività viene individuato alternativamente nel: a) mantenere il corpo umano in perfette condizioni, ovvero, b) migliorarne e proteggerne l'aspetto estetico mediante l'eliminazione o l'attenuazione degli inestetismi esistenti”.

Orbene, è proprio l'individuazione alternativa di un siffatto doppio aspetto finalistico dell'attività di *estetista* che non appare conforme al modello legale della professione, il quale non contempla alcuna alternativa.

La sentenza impugnata, cioè, ha assunto un'alternativa finalistica che non è presente nel testo normativo e che non è giustificabile sul piano lessicale.

La corretta lettura della disposizione porta a concludere che indistintamente tutti i trattamenti ivi descritti siano immediatamente diretti all'unitario scopo di eliminare o ridurre gli inestetismi presenti sul corpo umano; cioè che grazie alla praticata attività, l'aspetto estetico sia modificato *«attraverso l'eliminazione o l'attenuazione degli inestetismi presenti»*. Ma questa essenziale finalità appare estranea alle manipolazioni rientranti tra quelle proprie del massaggio *Tuina*, che non perseguono quell'obiettivo.

Si è dunque, per quelli, estranei al rilievo legale della professione di *estetista* e alla relativa regolamentazione ai sensi della rammentata legge n. 1 del 1990.

Il Consiglio di Stato in sede giurisdizionale (Sezione Quinta) definitivamente pronunciando sull'appello, come in epigrafe proposto, lo accoglie e per l'effetto, in riforma della sentenza impugnata annulla l'ordinanza gravata in primo grado.

Nell'art.1 della legge 1/90 la proposizione *di migliorarne e proteggerne l'aspetto estetico, modificandolo attraverso l'eliminazione o l'attenuazione degli inestetismi presenti* non è alternativa alla frase *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*, bensì integrativa e specificativa della stessa.

Cosa che noi affermiamo da sempre.

Questo non significa che l'estetista non possa effettuare trattamenti olistici, ma che questi sono estranei alle attività riservate per legge alla categoria.

THE END ?

LA CLASSIFICAZIONE ISTAT DELLE PROFESSIONI

Al di là della classificazione ATECO, che è quella utilizzata per determinare l'attività ai fini camerali, fiscali e previdenziali, l'ISTAT propone la "Nomenclatura e classificazione delle Unità professionali", che riteniamo opportuno esporre, e che smentisce categoricamente l'accostamento del "tecnico della medicina popolare" al "massaggio estetico".

ISTAT – NOMENCLATURA E CLASSIFICAZIONE DELLE UNITA' PROFESSIONALI

- 1 - LEGISLATORI, IMPRENDITORI E ALTA DIRIGENZA
- 2 - PROFESSIONI INTELLETTUALI, SCIENTIFICHE E DI ELEVATA SPECIALIZZAZIONE
- 3 - PROFESSIONI TECNICHE
 - 3.1 - Professioni tecniche in campo scientifico, ingegneristico e della produzione
 - 3.2 - Professioni tecniche nelle scienze della salute e della vita
 - 3.2.1 – Tecnici della salute**
 - 3.2.2 – Tecnici nelle scienze della vita
 - 3.3 -Professioni tecniche nell'organizzazione, amministrazione e nelle attività finanziarie e commerciali
 - 3.4 -Professioni tecniche nei servizi pubblici e alle persone
- 4 - PROFESSIONI ESECUTIVE NEL LAVORO DI UFFICIO
- 5 - PROFESSIONI QUALIFICATE NELLE ATTIVITA' COMMERCIALI E NEI SERVIZI
- 6 - ARTIGIANI, OPERAI SPECIALIZZATI E AGRICOLTORI
- 7 - CONDUTTORI DI IMPIANTI, OPERAI DI MACCHINARI FISSI E MOBILI E CONDUCENTI DI VEICOLI
- 8 - PROFESSIONI NON QUALIFICATE
- 9 - FORZE ARMATE

3.2.1 – Tecnici della salute

3.2.1.1 - Professioni sanitarie infermieristiche ed ostetriche

3.2.1.2 - Professioni sanitarie riabilitative

3.2.1.3 - Professioni tecnico sanitarie – area tecnico diagnostica

3.2.1.4 - Professioni tecnico sanitarie – area tecnico assistenziale

3.2.1.5 - Professioni tecniche della prevenzione

3.2.1.6 - Altre professioni tecniche della salute

3.2.1.7 - Tecnici della medicina popolare

Nella categoria "3.2.1.7.0 – Tecnici della medicina popolare" sono espressamente elencati: cinesiterapista, ippoterapista, indologo, musicoterapista, naturopata, pranoterapeuta, riflessologo plantare, tecnico erborista, tecnico esperto in shiatsu ed altre terapie orientali, chiroterapista, fitoterapista, osteopata.

Definizione fornita dall'ISTAT:

3.2.1.7.0 Tecnici della medicina popolare: *Le professioni classificate in questa unità trattano i disturbi del benessere umano, forniscono servizi riabilitativi e di cura utilizzando metodiche, trattamenti e sostanze tradizionalmente usati dalla medicina popolare e ritenuti efficaci nello stimolare, migliorare e preservare la salute ed il benessere della persona.*

I massaggiatori ed operatori termali sono classificati al 5.4.3.3.0

Gli estetisti e truccatori sono classificati al 5.4.3.2.0

Per consultare la classificazione completa accedere al sito [istat.it /strumenti/definizioni/professioni](http://istat.it/strumenti/definizioni/professioni).

L'OPERATORE SHIATSU E LA PRIVACY

Le disposizioni che presiedono la materia di protezione della privacy sono contenute nel Decreto Legislativo 30 giugno 2003, n. 196. "Codice in materia di protezione dei dati personali", che all'art.1 sancisce: "chiunque ha diritto alla protezione dei dati personali che lo riguardano".

All'art.4 vengono fornite, fra le altre, le seguenti definizioni:

"trattamento": qualunque operazione o complesso di operazioni, effettuati anche senza l'ausilio di strumenti elettronici, concernenti la raccolta, la registrazione, l'organizzazione, la conservazione, la consultazione, l'elaborazione, la modificazione, la selezione, l'estrazione, il raffronto, l'utilizzo, l'interconnessione, il blocco, la comunicazione, la diffusione, la cancellazione e la distruzione di dati, anche se non registrati in una banca di dati;

"dato personale": qualunque informazione relativa a persona fisica, persona giuridica, ente od associazione, ...;

"dati identificativi": i dati personali che permettono l'identificazione diretta dell'interessato;

"dati sensibili": i dati personali idonei a rivelare l'origine razziale ed etnica, le convinzioni religiose, filosofiche o di altro genere, le opinioni politiche, le adesioni a partiti, sindacati, associazioni od organizzazioni a carattere religioso, filosofico, politico o sindacale, nonché i dati personali idonei a rivelare lo stato di salute e la vita sessuale;

"banca di dati": qualsiasi complesso organizzato di dati personali, ripartito in una o più unità dislocate in uno o più siti;

"misure minime": il complesso delle misure tecniche, informatiche, organizzative, logistiche e procedurali di sicurezza che configurano il livello minimo di protezione richiesto in relazione ai rischi previsti nell'articolo 31.

L'art. 5 stabilisce che il trattamento di dati personali effettuato da persone fisiche per fini esclusivamente personali è soggetto all'applicazione del presente codice solo se i dati sono destinati ad una comunicazione sistematica o alla diffusione. Si applicano in ogni caso le disposizioni in tema di responsabilità e di sicurezza dei dati di cui agli articoli 1 e 31.

Il D.L. 112/2008, come convertito dalla Legge 133/2008, all'art. 29 ha stabilito che i soggetti che trattano soltanto dati personali non sensibili la tenuta del D.P.S. è sostituita dall'obbligo di autocertificazione resa dal titolare del trattamento (ai sensi dell'art. 47 del D.P.R. 445/200, soggetta a sanzioni penali in caso di mendacità) di trattare solamente tali dati in osservanza delle altre misure di sicurezza prescritte.

Il D.L. 5/2012, convertito con la Legge 35/2012 ha soppresso l'obbligo di redigere il D.P.S., e conseguentemente l'autocertificazione sostitutiva, ma non ha soppresso gli obblighi di sicurezza.

In buona sostanza il Decreto impone, per quanto qui concerne, i seguenti adempimenti:

* Informativa (art. 13)

* Consenso al trattamento dei dati (art. 23)

* Obblighi di sicurezza (art. 31)

* Notifica al garante (art. 37)

* *Redazione del Documento Programmatico sulla Sicurezza per chi tratta dati sensibili e/o giudiziari (allegato B, punto 19) (soppresso)*

Trattamenti con strumenti elettronici (Art. 34)

Il trattamento di dati personali effettuato con strumenti elettronici è consentito solo se sono adottate, nei modi previsti dal disciplinare tecnico contenuto nell'allegato B), le seguenti misure minime:

a) autenticazione informatica;

b) adozione di procedure di gestione delle credenziali di autenticazione;

- c) utilizzazione di un sistema di autorizzazione;
- d) aggiornamento periodico dell'individuazione dell'ambito del trattamento consentito ai singoli incaricati e addetti alla gestione o alla manutenzione degli strumenti elettronici;
- e) protezione degli strumenti elettronici e dei dati rispetto a trattamenti illeciti di dati, ad accessi non consentiti e a determinati programmi informatici;
- f) adozione di procedure per la custodia di copie di sicurezza, il ripristino della disponibilità dei dati e dei sistemi;
- h) adozione di tecniche di cifratura o di codici identificativi per determinati trattamenti di dati idonei a rivelare lo stato di salute o la vita sessuale effettuati da organismi sanitari.

Ai fini dell'applicazione delle disposizioni in materia di protezione dei dati personali, i trattamenti effettuati per finalità amministrativo - contabili sono quelli connessi allo svolgimento delle attività di natura organizzativa, amministrativa, finanziaria e contabile, a prescindere dalla natura dei dati trattati. In particolare, perseguono tali finalità le attività organizzative interne, quelle funzionali all'adempimento di obblighi contrattuali e precontrattuali, alla gestione del rapporto di lavoro in tutte le sue fasi, alla tenuta della contabilità e all'applicazione delle norme in materia fiscale, sindacale, previdenziale - assistenziale, di salute, igiene e sicurezza sul lavoro.

Trattamenti senza l'ausilio di strumenti elettronici (Art. 35)

Il trattamento di dati personali effettuato senza l'ausilio di strumenti elettronici e' consentito solo se sono adottate, nei modi previsti dal disciplinare tecnico contenuto nell'allegato B), le seguenti misure minime:

- a) aggiornamento periodico dell'individuazione dell'ambito del trattamento consentito ai singoli incaricati o alle unità organizzative;
- b) previsione di procedure per un'ideale custodia di atti e documenti affidati agli incaricati per lo svolgimento dei relativi compiti;
- c) previsione di procedure per la conservazione di determinati atti in archivi ad accesso selezionato e disciplina delle modalità di accesso finalizzata all'identificazione degli incaricati.

L'allegato B è aggiornato periodicamente con decreti Ministeriali.

Testo del Decreto Legislativo 30 giugno 2003, n. 196. "Codice in materia di protezione dei dati personali".

Art. 5 (Oggetto ed ambito di applicazione)

1. Il presente codice disciplina il trattamento di dati personali, anche detenuti all'estero, effettuato da chiunque è stabilito nel territorio dello Stato o in un luogo comunque soggetto alla sovranità dello Stato.

2. Il presente codice si applica anche al trattamento di dati personali effettuato da chiunque è stabilito nel territorio di un Paese non appartenente all'Unione Europea e impiega, per il trattamento, strumenti situati nel territorio dello Stato anche diversi da quelli elettronici, salvo che essi siano utilizzati solo ai fini di transito nel territorio dell'Unione europea. In caso di applicazione del presente codice, il titolare del trattamento designa un proprio rappresentante stabilito nel territorio dello Stato ai fini dell'applicazione della disciplina sul trattamento dei dati personali.

3. Il trattamento di dati personali effettuato da persone fisiche per fini esclusivamente personali è soggetto all'applicazione del presente codice solo se i dati sono destinati ad una comunicazione sistematica o alla diffusione. Si applicano in ogni caso le disposizioni in tema di responsabilità e di sicurezza dei dati di cui agli articoli 15 e 31.

Art. 13 (Informativa)

1. L'interessato o la persona presso la quale sono raccolti i dati personali sono previamente informati oralmente o per iscritto circa:

- a) le finalità e le modalità del trattamento cui sono destinati i dati;
- b) la natura obbligatoria o facoltativa del conferimento dei dati;
- c) le conseguenze di un eventuale rifiuto di rispondere;
- d) i soggetti o le categorie di soggetti ai quali i dati personali possono essere comunicati o che possono venirne a conoscenza in qualità di responsabili o incaricati, e l'ambito di diffusione dei dati medesimi;
- e) i diritti di cui all'articolo 7;
- f) gli estremi identificativi del titolare e, se designati, del rappresentante nel territorio dello Stato ai sensi dell'articolo 5 e del responsabile. Quando il titolare ha designato più responsabili è indicato almeno uno di essi, indicando il sito della rete di comunicazione o le modalità attraverso le quali è conoscibile in modo agevole l'elenco aggiornato dei responsabili. Quando è stato designato un responsabile per il riscontro all'interessato in caso di esercizio dei diritti di cui all'articolo 7, è indicato tale responsabile.

2. L'informativa di cui al comma 1 contiene anche gli elementi previsti da specifiche disposizioni del presente codice e può non comprendere gli elementi già noti alla persona che fornisce i dati o la cui conoscenza può ostacolare in concreto l'espletamento, da parte di un soggetto pubblico, di funzioni ispettive o di controllo svolte per finalità di difesa o sicurezza dello Stato oppure di prevenzione, accertamento o repressione di reati.

3. Il Garante può individuare con proprio provvedimento modalità semplificate per l'informativa fornita in particolare da servizi telefonici di assistenza e informazione al pubblico.

4. Se i dati personali non sono raccolti presso l'interessato, l'informativa di cui al comma 1, comprensiva delle categorie di dati trattati, è data al medesimo interessato all'atto della registrazione dei dati o, quando è prevista la loro comunicazione, non oltre la prima comunicazione.

5. La disposizione di cui al comma 4 non si applica quando:

- a) i dati sono trattati in base ad un obbligo previsto dalla legge, da un regolamento o dalla normativa comunitaria;
- b) i dati sono trattati ai fini dello svolgimento delle investigazioni difensive di cui alla legge 7 dicembre 2000, n. 397, o, comunque, per far valere o difendere un diritto in sede giudiziaria, sempre che i dati siano trattati esclusivamente per tali finalità e per il periodo strettamente necessario al loro perseguimento;
- c) l'informativa all'interessato comporta un impiego di mezzi che il Garante, prescrivendo eventuali misure appropriate, dichiara manifestamente sproporzionati rispetto al diritto tutelato, ovvero si riveli, a giudizio del Garante, impossibile.

Art. 23

(Consenso)

1. Il trattamento di dati personali da parte di privati o di enti pubblici economici è ammesso solo con il consenso espresso dell'interessato.

2. Il consenso può riguardare l'intero trattamento ovvero una o più operazioni dello stesso.

3. Il consenso è validamente prestato solo se è espresso liberamente e specificamente in riferimento ad un trattamento chiaramente individuato, se è documentato per iscritto, e se sono state rese all'interessato le informazioni di cui all'articolo 13. 4. Il consenso è manifestato in forma scritta quando il trattamento riguarda dati sensibili.

Art. 24

(Casi nei quali può essere effettuato il trattamento senza consenso)

1. Il consenso non è richiesto, oltre che nei casi previsti nella Parte II, quando il trattamento:

- a) è necessario per adempiere ad un obbligo previsto dalla legge, da un regolamento o dalla normativa comunitaria; b) è necessario per eseguire obblighi derivanti da un contratto del quale è parte l'interessato o per adempiere, prima della conclusione del contratto, a specifiche richieste dell'interessato;
- c) riguarda dati provenienti da pubblici registri, elenchi, atti o documenti conoscibili da chiunque, fermi restando i limiti e le modalità che le leggi, i regolamenti o la normativa comunitaria stabiliscono per la conoscibilità e pubblicità dei dati;
- d) riguarda dati relativi allo svolgimento di attività economiche, trattati nel rispetto della vigente normativa in materia di segreto aziendale e industriale;
- e) è necessario per la salvaguardia della vita o dell'incolumità fisica di un terzo. Se la medesima finalità riguarda l'interessato e quest'ultimo non può prestare il proprio consenso per impossibilità fisica, per incapacità di agire o per incapacità di intendere o di volere, il consenso è manifestato da chi esercita legalmente la potestà, ovvero da un prossimo congiunto, da un familiare, da un convivente o, in loro assenza, dal responsabile della struttura presso cui dimora l'interessato. Si applica la disposizione di cui all'articolo 82, comma 2;
- f) con esclusione della diffusione, è necessario ai fini dello svolgimento delle investigazioni difensive di cui alla legge 7 dicembre 2000, n. 397, o, comunque, per far valere o difendere un diritto in sede giudiziaria, sempre che i dati siano trattati esclusivamente per tali finalità e per il periodo strettamente necessario al loro perseguimento, nel rispetto della vigente normativa in materia di segreto aziendale e industriale;
- g) con esclusione della diffusione, è necessario, nei casi individuati dal Garante sulla base dei principi sanciti dalla legge, per perseguire un legittimo interesse del titolare o di un terzo destinatario dei dati, anche in riferimento all'attività di gruppi bancari e di società controllate o collegate, qualora non prevalgano i diritti e le libertà fondamentali, la dignità o un legittimo interesse dell'interessato;
- h) con esclusione della comunicazione all'esterno e della diffusione, e' effettuato da associazioni, enti od organismi senza scopo di lucro, anche non riconosciuti, in riferimento a soggetti che hanno con essi contatti regolari o ad aderenti, per il perseguimento di scopi determinati e legittimi individuati dall'atto costitutivo, dallo statuto o dal contratto collettivo, e con modalità di utilizzo previste espressamente con determinazione resa nota agli interessati all'atto dell'informativa ai sensi dell'articolo 13;
- i) e' necessario, in conformità ai rispettivi codici di deontologia di cui all'allegato A), per esclusivi scopi scientifici o statistici, ovvero per esclusivi scopi storici presso archivi privati dichiarati di notevole interesse storico ai sensi dell'articolo 6, comma 2, del decreto legislativo 29 ottobre 1999, n. 490, di approvazione del testo unico in materia di beni culturali e ambientali o, secondo quanto previsto dai medesimi codici, presso altri archivi privati.

Art. 26

(Garanzie per i dati sensibili)

1. I dati sensibili possono essere oggetto di trattamento solo con il consenso scritto dell'interessato e previa autorizzazione del Garante, nell'osservanza dei presupposti e dei limiti stabiliti dal presente codice, nonché dalla legge e dai regolamenti.

2. Il Garante comunica la decisione adottata sulla richiesta di autorizzazione entro quarantacinque giorni, decorsi i quali la mancata pronuncia equivale a rigetto. Con il provvedimento di autorizzazione, ovvero successivamente, anche sulla base di eventuali verifiche, il Garante può prescrivere misure e accorgimenti a garanzia dell'interessato, che il titolare del trattamento è tenuto ad adottare.

3. Il comma 1 non si applica al trattamento:

a) dei dati relativi agli aderenti alle confessioni religiose e ai soggetti che con riferimento a finalità di natura esclusivamente religiosa hanno contatti regolari con le medesime confessioni, effettuato dai relativi organi, ovvero da enti civilmente riconosciuti, sempre che i dati non siano diffusi o comunicati fuori delle medesime confessioni. Queste ultime determinano idonee garanzie relativamente ai trattamenti effettuati, nel rispetto dei principi indicati al riguardo con autorizzazione del Garante;

b) dei dati riguardanti l'adesione di associazioni od organizzazioni a carattere sindacale o di categoria ad altre associazioni, organizzazioni o confederazioni a carattere sindacale o di categoria.

4. I dati sensibili possono essere oggetto di trattamento anche senza consenso, previa autorizzazione del Garante:

a) quando il trattamento è effettuato da associazioni, enti od organismi senza scopo di lucro, anche non riconosciuti, a carattere politico, filosofico, religioso o sindacale, ivi compresi partiti e movimenti politici, per il perseguimento di scopi determinati e legittimi individuati dall'atto costitutivo, dallo statuto o dal contratto collettivo, relativamente ai dati personali degli aderenti o dei soggetti che in relazione a tali finalità hanno contatti regolari con l'associazione, ente od organismo, sempre che i dati non siano comunicati all'esterno o diffusi e l'ente, associazione od organismo determini idonee garanzie relativamente ai trattamenti effettuati, prevedendo espressamente le modalità di utilizzo dei dati con determinazione resa nota agli interessati all'atto dell'informativa ai sensi dell'articolo 13;

b) quando il trattamento è necessario per la salvaguardia della vita o dell'incolumità fisica di un terzo. Se la medesima finalità riguarda l'interessato e quest'ultimo non può prestare il proprio consenso per impossibilità fisica, per incapacità di agire o per incapacità di intendere o di volere, il consenso è manifestato da chi esercita legalmente la potestà, ovvero da un prossimo congiunto, da un familiare, da un convivente o, in loro assenza, dal responsabile della struttura presso cui dimora l'interessato. Si applica la disposizione di cui all'articolo 82, comma 2;

c) quando il trattamento è necessario ai fini dello svolgimento delle investigazioni difensive di cui alla legge 7 dicembre 2000, n. 397, o, comunque, per far valere o difendere in sede giudiziaria un diritto, sempre che i dati siano trattati esclusivamente per tali finalità e per il periodo strettamente necessario al loro perseguimento. Se i dati sono idonei a rivelare lo stato di salute e la vita sessuale, il diritto deve essere di rango pari a quello dell'interessato, ovvero consistente in un diritto della personalità o in un altro diritto o libertà fondamentale e inviolabile;

d) quando è necessario per adempiere a specifici obblighi o compiti previsti dalla legge, da un regolamento o dalla normativa comunitaria per la gestione del rapporto di lavoro, anche in materia di igiene e sicurezza del lavoro e della popolazione e di previdenza e assistenza, nei limiti previsti dall'autorizzazione e ferme restando le disposizioni del codice di deontologia e di buona condotta di cui all'articolo 111.

5. I dati idonei a rivelare lo stato di salute non possono essere diffusi.

Art. 31 (Obblighi di sicurezza)

1. I dati personali oggetto di trattamento sono custoditi e controllati, anche in relazione alle conoscenze acquisite in base al progresso tecnico, alla natura dei dati e alle specifiche caratteristiche del trattamento, in modo da ridurre al minimo, mediante l'adozione di idonee e preventive misure di sicurezza, i rischi di distruzione o perdita, anche accidentale, dei dati stessi, di accesso non autorizzato o di trattamento non consentito o non conforme alle finalità della raccolta.

Art. 37 (Notificazione del trattamento)

1. Il titolare notifica al Garante il trattamento di dati personali cui intende procedere, solo se il trattamento riguarda:

a) dati genetici, biometrici o dati che indicano la posizione geografica di persone od oggetti mediante una rete di comunicazione elettronica;

b) dati idonei a rivelare lo stato di salute e la vita sessuale, trattati a fini di procreazione assistita, prestazione di servizi sanitari per via telematica relativi a banche di dati o alla fornitura di beni, indagini epidemiologiche, rilevazione di malattie mentali, infettive e diffuse, sieropositività, trapianto di organi e tessuti e monitoraggio della spesa sanitaria;

c) dati idonei a rivelare la vita sessuale o la sfera psichica trattati da associazioni, enti od organismi senza scopo di lucro, anche non riconosciuti, a carattere politico, filosofico, religioso o sindacale;

d) dati trattati con l'ausilio di strumenti elettronici volti a definire il profilo o la personalità dell'interessato, o ad analizzare abitudini o scelte di consumo, ovvero

a) monitorare l'utilizzo di servizi di comunicazione elettronica con esclusione dei trattamenti tecnicamente indispensabili per fornire i servizi medesimi agli utenti;

e) dati sensibili registrati in banche di dati a fini di selezione del personale per conto terzi, nonché dati sensibili utilizzati per sondaggi di opinione, ricerche di mercato e altre ricerche campionarie;

f) dati registrati in apposite banche di dati gestite con strumenti elettronici e relative al rischio sulla solvibilità economica, alla situazione patrimoniale, al corretto adempimento di obbligazioni, a comportamenti illeciti o fraudolenti.

1-bis. La notificazione relativa al trattamento dei dati di cui al comma 1 non è dovuta se relativa all'attività dei medici di famiglia e dei pediatri di libera scelta, in quanto tale funzione è tipica del loro rapporto professionale con il Servizio sanitario nazionale.

ALLEGATO B) – DISCIPLINARE TECNICO IN MATERIA DI MISURE MINIME DI SICUREZZA

(Artt. da 33 a 36 del Codice della Privacy)

L'allegato B è aggiornato periodicamente con decreti Ministeriali.

Trattamenti con strumenti elettronici

Modalità tecniche da adottare a cura del titolare, del responsabile ove designato e dell'incaricato, in caso di trattamento con strumenti elettronici.

Sistema di autenticazione informatica

1. Il trattamento di dati personali con strumenti elettronici è consentito agli incaricati dotati di credenziali di autenticazione che consentano il superamento di una procedura di autenticazione relativa a uno specifico trattamento o a un insieme di trattamenti.
2. Le credenziali di autenticazione consistono in un codice per l'identificazione dell'incaricato associato a una parola chiave riservata conosciuta solamente dal medesimo oppure in un dispositivo di autenticazione in possesso e uso esclusivo dell'incaricato, eventualmente associato a un codice identificativo o a una parola chiave, oppure in una caratteristica biometrica dell'incaricato, eventualmente associata a un codice identificativo o a una parola chiave.
3. Ad ogni incaricato sono assegnate o associate individualmente una o più credenziali per l'autenticazione.
4. Con le istruzioni impartite agli incaricati è prescritto di adottare le necessarie cautele per assicurare la segretezza della componente riservata della credenziale e la diligente custodia dei dispositivi in possesso ed uso esclusivo dell'incaricato.
5. La parola chiave, quando è prevista dal sistema di autenticazione, è composta da almeno otto caratteri oppure, nel caso in cui lo strumento elettronico non lo permetta, da un numero di caratteri pari al massimo consentito; essa non contiene riferimenti agevolmente riconducibili all'incaricato ed è modificata da quest'ultimo al primo utilizzo e successivamente, almeno ogni sei mesi. In caso di trattamento di dati sensibili e di dati giudiziari la parola chiave è modificata almeno ogni tre mesi.
6. Il codice per l'identificazione, laddove utilizzato, non può essere assegnato ad altri incaricati, neppure in tempi diversi.
7. Le credenziali di autenticazione non utilizzate da almeno sei mesi sono disattivate, salvo quelle preventivamente autorizzate per soli scopi di gestione tecnica.
8. Le credenziali sono disattivate anche in caso di perdita della qualità che consente all'incaricato l'accesso ai dati personali.
9. Sono impartite istruzioni agli incaricati per non lasciare incustodito e accessibile lo strumento elettronico durante una sessione di trattamento.
10. Quando l'accesso ai dati e agli strumenti elettronici è consentito esclusivamente mediante uso della componente riservata della credenziale per l'autenticazione, sono impartite idonee e preventive disposizioni scritte volte a individuare chiaramente le modalità con le quali il titolare può assicurare la disponibilità di dati o strumenti elettronici in caso di prolungata assenza o impedimento dell'incaricato che renda indispensabile e indifferibile intervenire per esclusive necessità di operatività e di sicurezza del sistema. In tal caso la custodia delle copie delle credenziali è organizzata garantendo la relativa segretezza e individuando preventivamente per iscritto i soggetti incaricati della loro custodia, i quali devono informare tempestivamente l'incaricato dell'intervento effettuato.
11. Le disposizioni sul sistema di autenticazione di cui ai precedenti punti e quelle sul sistema di autorizzazione non si applicano ai trattamenti dei dati personali destinati alla diffusione.

Sistema di autorizzazione

12. Quando per gli incaricati sono individuati profili di autorizzazione di ambito diverso è utilizzato un sistema di autorizzazione.
13. I profili di autorizzazione, per ciascun incaricato o per classi omogenee di incaricati, sono individuati e configurati anteriormente all'inizio del trattamento, in modo da limitare l'accesso ai soli dati necessari per effettuare le operazioni di trattamento.
14. Periodicamente, e comunque almeno annualmente, è verificata la sussistenza delle condizioni per la conservazione dei profili di autorizzazione.

Altre misure di sicurezza

15. Nell'ambito dell'aggiornamento periodico con cadenza almeno annuale dell'individuazione dell'ambito del trattamento consentito ai singoli incaricati e addetti alla gestione o alla manutenzione degli strumenti elettronici, la lista degli incaricati può essere redatta anche per classi omogenee di incarico e dei relativi profili di autorizzazione.
16. I dati personali sono protetti contro il rischio di intrusione e dell'azione di programmi di cui all'art. 615-quinquies del codice penale, mediante l'attivazione di idonei strumenti elettronici da aggiornare con cadenza almeno semestrale.
17. Gli aggiornamenti periodici dei programmi per elaboratore volti a prevenire la vulnerabilità di strumenti elettronici e a correggerne difetti sono effettuati almeno annualmente. In caso di trattamento di dati sensibili o giudiziari l'aggiornamento è almeno semestrale.
18. Sono impartite istruzioni organizzative e tecniche che prevedono il salvataggio dei dati con frequenza almeno settimanale.

Documento programmatico sulla sicurezza

19. *Soppresso.*

Ulteriori misure in caso di trattamento di dati sensibili o giudiziari

20. I dati sensibili o giudiziari sono protetti contro l'accesso abusivo, di cui all'art. 615-ter del codice penale, mediante l'utilizzo di idonei strumenti elettronici.

21. Sono impartite istruzioni organizzative e tecniche per la custodia e l'uso dei supporti rimovibili su cui sono memorizzati i dati al fine di evitare accessi non autorizzati e trattamenti non consentiti.
22. I supporti rimovibili contenenti dati sensibili o giudiziari se non utilizzati sono distrutti o resi inutilizzabili, ovvero possono essere riutilizzati da altri incaricati, non autorizzati al trattamento degli stessi dati, se le informazioni precedentemente in essi contenute non sono intelligibili e tecnicamente in alcun modo ricostruibili.
23. Sono adottate idonee misure per garantire il ripristino dell'accesso ai dati in caso di danneggiamento degli stessi o degli strumenti elettronici, in tempi certi compatibili con i diritti degli interessati e non superiori a sette giorni.
24. Gli organismi sanitari e gli esercenti le professioni sanitarie effettuano il trattamento dei dati idonei a rivelare lo stato di salute e la vita sessuale contenuti in elenchi, registri o banche di dati con le modalità di cui all'articolo 22, comma 6, del codice, anche al fine di consentire il trattamento disgiunto dei medesimi dati dagli altri dati personali che permettono di identificare direttamente gli interessati. I dati relativi all'identità genetica sono trattati esclusivamente all'interno di locali protetti accessibili ai soli incaricati dei trattamenti ed ai soggetti specificatamente autorizzati ad accedervi; il trasporto dei dati all'esterno dei locali riservati al loro trattamento deve avvenire in contenitori muniti di serratura o dispositivi equipollenti; il trasferimento dei dati in formato elettronico è cifrato.

Misure di tutela e garanzia

25. Il titolare che adotta misure minime di sicurezza avvalendosi di soggetti esterni alla propria struttura, per provvedere alla esecuzione riceve dall'installatore una descrizione scritta dell'intervento effettuato che ne attesta la conformità alle disposizioni del presente disciplinare tecnico.

26. *Soppresso.*

Trattamenti senza l'ausilio di strumenti elettronici

Modalità tecniche da adottare a cura del titolare, del responsabile, ove designato, e dell'incaricato, in caso di trattamento con strumenti diversi da quelli elettronici:

27. Agli incaricati sono impartite istruzioni scritte finalizzate al controllo ed alla custodia, per l'intero ciclo necessario allo svolgimento delle operazioni di trattamento, degli atti e dei documenti contenenti dati personali. Nell'ambito dell'aggiornamento periodico con cadenza almeno annuale dell'individuazione dell'ambito del trattamento consentito ai singoli incaricati, la lista degli incaricati può essere redatta anche per classi omogenee di incarico e dei relativi profili di autorizzazione.

28. Quando gli atti e i documenti contenenti dati personali sensibili o giudiziari sono affidati agli incaricati del trattamento per lo svolgimento dei relativi compiti, i medesimi atti e documenti sono controllati e custoditi dagli incaricati fino alla restituzione in maniera che ad essi non accedano persone prive di autorizzazione, e sono restituiti al termine delle operazioni affidate.

29. L'accesso agli archivi contenenti dati sensibili o giudiziari è controllato. Le persone ammesse, a qualunque titolo, dopo l'orario di chiusura, sono identificate e registrate. Quando gli archivi non sono dotati di strumenti elettronici per il controllo degli accessi o di incaricati della vigilanza, le persone che vi accedono sono preventivamente autorizzate.

INFORMATIVA E DICHIARAZIONE DI CONSENSO

Difficilmente una persona si rivolge ad un operatore shiatsu per richiedere un trattamento di riequilibrio energetico. Ci si va perché consigliati da un conoscente, o perché si è letto in proposito. Si può altresì essere stati consigliati dal medico curante, che ha suggerito il trattamento shiatsu quale coadiuvante di una determinata terapia.

L'operatore ha il dovere deontologico e morale di informare il ricevente su cos'è il trattamento shiatsu, o, meglio, su cosa non è, e cioè che **non è un trattamento terapeutico e non ha finalità curative**. Deve altresì renderlo edotto sul fatto che lo shiatsu è un'attività professionale, non regolamentata da leggi o normative, che può essere praticata da chiunque, ma che può essere definito **“operatore professionista”** unicamente colui che ha seguito un corso di almeno tre anni, ha sostenuto un esame, è iscritto in un Registro (ancorché legalmente non riconosciuto) e prosegue l'esercizio con un aggiornamento costante, sia teorico, sia pratico.

Oltre che il dovere deontologico e morale, l'informativa, ancorché riferita al solo trattamento dei dati, è un obbligo stabilito dal decreto legislativo 30 giugno 2003, n. 196 (Codice della Privacy), il quale all'art. 13 stabilisce che il ricevente deve essere informato, oralmente o per iscritto, circa le finalità e le modalità del trattamento dei dati stessi.

La legge 4/2013, “disposizioni in materia di professioni non regolamentate”, stabilisce che in qualsiasi documento e rapporto scritto il professionista deve fare espresso riferimento alle legge stessa.

L'articolo 348 del Codice Penale stabilisce che chiunque abusivamente eserciti una professione per la quale è richiesta una speciale abilitazione dello Stato, è punito con la reclusione fino a sei mesi o con la multa da euro 103,29 a euro 516,46. Sono in atto proposte di legge per inasprire sia la pena detentiva, sia la sanzione e prevedere la confisca dell'immobile adibito all'esercizio abusivo della professione e dei beni ad esso pertinenti.

A proposito di dati “sensibili” il D.Lgs. 196/2003 all'art. 37 stabilisce che deve comunicare al Garante per la Privacy l'esistenza di un'attività di raccolta e di utilizzazione dei dati personali chi esegue il trattamento di dati idonei a rilevare lo stato di salute, la prestazione di servizi sanitari, la rilevazione di malattie diverse.

Agli articoli 23 e 24 sancisce che il trattamento dei dati sensibili avvenga esclusivamente con il consenso dell'interessato documentato per iscritto.

Ai sensi dell'art. 26 del Codice della Privacy i soggetti privati possono trattare i dati sensibili solo previa autorizzazione del Garante.

In sintesi, poiché l'operatore shiatsu non può e non deve trattare dati relativi allo stato di salute, si limiterà a raccogliere i dati personali del ricevente.

Non trattandosi di dati “sensibili” sia l'informativa, sia il consenso possono essere comunicati verbalmente, non essendo in tal caso richiesta la forma scritta. E' però opportuno che dell'avvenuta informativa e del consenso venga fornita prova scritta, al fine di evitare qualsiasi contestazione.

A tal fine si propone la predisposizione del documento qui riportato, che ogni operatore adatterà in funzione della propria realtà professionale, da far sottoscrivere al ricevente.

ATTESTAZIONE DELL'AVVENUTA INFORMATIVA
e
DICHIARAZIONE DI CONSENSO
ai sensi dell'art. 23 del D.Lgs. 30 giugno 2003 n. 196

Il sottoscritto _____
essendosi rivolto al signor Antonio Rossi, Operatore Shiatsu Professionista, esercente libera professione di cui alla legge 14 gennaio 2013 n.4, iscritto alla FISieo – R.O.S. n 1234, per ricevere uno o più trattamenti shiatsu, ed essendo stato dallo stesso informato che il trattamento shiatsu è un trattamento di riequilibrio energetico, basato sulle tecniche e sulle teorie della filosofia orientale, volto al ricupero ed al mantenimento del benessere psicofisico, e che non è, né può essere considerato in alcun modo “terapeutico”,

acconsente

al trattamento dei propri dati personali ai fini della gestione amministrativa, fiscale ed organizzativa, alla conservazione degli stessi, alla comunicazione a persone ed enti direttamente interessati da dette finalità.

E' esplicitamente esclusa la raccolta di ogni dato sensibile, e l'utilizzo ai fini commerciali.

(luogo e data)

(firma)

Potrebbe a questo punto sorgere il dubbio che l'attività shiatsu sia impraticabile, stante l'impossibilità a “trattare” i dati relativi allo stato di salute del ricevente.

E' ovvio che lo shiatsuka debba essere informato dei malesseri e delle disfunzioni psico-fisiche del ricevente, al fine di poter effettuare il giusto trattamento. Ma è la modalità della “seduta” che integra o meno gli estremi del reato di esercizio abusivo della professione.

Se l'operatore shiatsu:

- non avrà pubblicizzato, in qualsiasi modo, cure e guarigioni delle patologie;
- non avrà esaminato cartelle cliniche, referti, radiografie, e si sarà dichiarato in ogni caso incompetente in merito;
- non avrà formulato diagnosi, prescritto farmaci, proposto cure o adozione di protesi;
- di fronte alla richiesta di un “intervento terapeutico” avrà invitato l'utente a rivolgersi ad un medico

sicuramente non avrà esercitato abusivamente la professione di medico o di fisioterapista.

Patologie o disfunzioni psico-fisiche del ricevente non potranno, dunque, essere oggetto di “trattamento” dei dati, e cioè memorizzazione degli stessi in cartelle e fogli manuali o meccanografici.

Analogamente non avrà infranto il Codice della Privacy lo shiatsuka che, in assenza di autorizzazione al trattamento di dati sensibili, si sarà limitato a memorizzare:

- cognome, nome, indirizzo, codice fiscale, numero di telefono del ricevente;
- data ed ora dei trattamenti effettuati e programmati;
- corrispettivo della prestazione;
- il trattamento di riequilibrio energetico richiesto o effettuato, espresso nella forma più sintetica e meno esplicita possibile.

Si dovrà altresì astenersi dal memorizzare, in quanto dati “sensibili”,

- idee politiche e religiose,
- dati genetici e biometrici,
- dati relativi alla vita sessuale,
- abitudini o scelte di consumo,
- dati per sondaggi di opinione e ricerche di mercato,
- solvibilità economica e situazione patrimoniale dell'utente.

Non vorremmo che quanto sopra espresso venisse male interpretato, nel senso che il Codice sulla Privacy non consenta il trattamento dei dati sensibili.

In effetti il D.Lgs. 196/2003 non vieta il trattamento (e per trattamento si intende la memorizzazione manuale o meccanografica) dei dati sensibili (tra i quali sono compresi quelli relativi allo stato di salute); stabilisce semplicemente che, per trattare dati sensibili,

- occorre l'autorizzazione del Garante.
- le varie informative siano redatte per iscritto, così come i vari consensi, che dovranno essere sottoscritti dall'utente;
- il tutto sia custodito in un ambiente a prova di scasso.

Non si deve altresì interpretare che il Codice Penale influisca in qualche modo sul trattamento dei dati sensibili. L'art. 38 stabilisce semplicemente che, se uno shiatsuka si mette a fare il medico od il fisioterapista, può essere condannato ad una pena detentiva o sottoposto ad una sanzione amministrativa.

Per una miglior applicazione pratica riportiamo una serie di funzioni abituali, con indicata per ciascuna la fattibilità al fine di non incorrere nell'esercizio abusivo della professione medica e/o fisioterapica e nel trattamento di dati sensibili. (SI = si può ; NO = non si deve)

registrare cognome, nome, data e luogo di nascita dell'utente	SI
registrare telefono, cellulare e-mail dell'utente	SI
registrare codice fiscale e partita IVA dell'utente	SI
registrare patologie, idee politiche e religiose, situazione patrimoniale dell'utente	NO
registrare l'importo dei servizi prestati all'utente	SI
registrare data ed ora delle sedute programmate ed effettuate	SI
registrare dati energetici dell'utente, con formulazione ermetica, (esempio: meridiano MZ jitsu, meridiano VU kyo)	SI
registrare i debiti dell'utente per ns. prestazioni non pagate	SI
formulare diagnosi	NO
prescrivere farmaci e parafarmaci	NO
proporre cure ed uso di protesi	NO
consigliare uno stile di vita sano (relax, esercizio fisico, alimentazione corretta)	SI
consigliare diete od esercizi fisici specifici	NO

DETRAIBILITA' FISCALE DEL TRATTAMENTO SHIATSU

Il trattamento shiatsu, al pari di tutti i trattamenti olistici, non è fiscalmente detraibile, e cioè il ricevente non può portarsi in detrazione dall'IRPEF, nella dichiarazione dei redditi, il 19% dell'importo pagato. Nemmeno se prescritto da un medico. Nemmeno se effettuato da un medico.

Questo perché il trattamento shiatsu in Italia non è riconosciuto trattamento sanitario.

L'articolo 15 del TUIR stabilisce che sono detraibili dall'imposta lorda un importo pari al 19% (percentuale così modificata dal' art. 49, co.1, D.lgs. 15.12.1997) le spese sanitarie, per la parte che eccede € 129,11. Dette spese sono costituite esclusivamente dalle spese mediche e di assistenza specifica (escluse ovviamente quelle dei portatori di handicap che sono deducibili al 100% dal reddito complessivo), e dalle spese chirurgiche, per prestazioni specialistiche e per protesi dentarie e sanitarie in genere. Nelle spese sanitarie rientra l'acquisto di medicinali.

Il medico ed il fisioterapista solitamente indicano in fattura “massaggio terapeutico”, quindi onere detraibile, cosa non possibile per gli operatori shiatsu.

Per par condicio viene riconosciuto a deputati, senatori, consiglieri regionali, il rimborso totale delle spese sostenute per i trattamenti shiatsu ed olistici in genere. ***

Da rilevare che alcune assicurazioni prevedono il rimborso dei trattamenti shiatsu, a determinate condizioni.

*** L'informazione è stata rilevata da quotidiani e riviste, ma non per presa visione diretta.

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 121 del Manuale Operatori.

L'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:**

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

come riportata sul manuale alle pagine 43, 44, 45..

Così come nelle dichiarazioni di consenso di cui a pag. 111 del manuale.

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.

L'OPERATORE SHIATSU VENDITORE PORTA A PORTA

L'articolo 1, comma 99 della legge 244/2007 stabilisce che non sono considerati contribuenti minimi le persone fisiche che si avvalgono di regimi speciali ai fini dell'imposta sul valore aggiunto.

L'art. 3 del decreto Ministero delle Finanze 02/01/2008 dispone che, *ai fini della disciplina contenuta nell'art.1, commi da 96 a 117, legge 244/2007 (art.1)*, non sono considerati contribuenti minimi i soggetti che si avvalgono delle seguenti disposizioni: art. 25 bis, comma 6, primo periodo del DPR 600/1973 (= incaricati delle vendite a domicilio).

La circolare 73/E del 2007 afferma che ai sensi del comma 99 dell'art. 1 legge 244/2007 sono esclusi dal regime dei contribuenti minimi i soggetti non residenti che svolgono l'attività nel territorio dello stato e coloro che si avvalgono di regimi speciali IVA riguardanti l'attività di vendita a domicilio (art. 25 bis, comma 6, del DPR 600/1973).

La circolare 7/E del 2008 afferma che l'esercizio di una delle attività escluse, perché soggette ad un regime speciale ai fini dell'imposta sul valore aggiunto, comporta che il contribuente non potrà avvalersi del regime dei minimi neppure per le ulteriori attività di impresa o di lavoro autonomo eventualmente esercitate. In altri termini, l'esercizio di un'attività soggetta a regime speciale IVA, espressiva ai fini IRPEF di un reddito d'impresa, *impedisce di avvalersi del regime dei minimi, non solo per il trattamento di tale attività, ma anche per le ulteriori attività di impresa, arte o professione.*

La circolare 13/E del 2008 afferma che Il limite dei 30.000 euro per l'accesso o la permanenza nel regime dei minimi è riferito ai ricavi o compensi percepiti nell'esercizio di imprese arti o professioni. I compensi che costituiscono effettivamente *compensi di lavoro autonomo occasionale non rilevanti ai fini dell'applicazione dell'IVA, qualificabili, pertanto, come redditi diversi* ai sensi dell'articolo 67 del TUIR, *non rilevano per la verifica del superamento* del limite dei 30.000 di ricavi o compensi.

L'articolo 3 della legge 173/2005 stabilisce, tra l'altro, che l'attività di incaricato alla vendita a domicilio può essere esercitata da soggetti che svolgono l'attività in maniera abituale, ancorché non esclusiva, o in maniera occasionale. La natura dell'attività è di carattere occasionale sino al conseguimento di un reddito annuo, derivante da tale attività, non superiore a 5.000 euro. Gli incaricati alla vendita sono iscritti alla gestione separata dell'INPS solo qualora il reddito annuo derivante da dette attività sia superiore ad euro 5000.

Quello che è certo è che:

- un contribuente può esercitare in concomitanza attività di lavoro autonomo, di lavoro dipendente, di lavoro occasionale;
- il venditore a domicilio, nel caso di superamento dei 5.000 euro, non può adottare il regime dei contribuenti minimi;
- il contribuente che esercita l'attività (professionale od occasionale) di venditore a domicilio, può sicuramente esercitarne un'altra soggetta ad IVA in regime ordinario.

Il dubbio sorge nel caso in cui un venditore porta a porta "occasionale" richieda la partita IVA per l'attività di operatore delle discipline olistiche optando per il regime dei contribuenti minimi, o viceversa, un contribuente minimo affianchi alla propria l'attività di venditore a domicilio. (Caso più ricorrente per il naturopata, che non per l'operatore shiatsu).

Nelle more di una specifica disposizione legislativa od interpretativa, si ha ragione di ritenere:

- sicuramente sino 5.000 euro di imponibile l'attività del venditore porta a porta è occasionale;
- la coesistenza di un'attività occasionale con un'altra attività "abituale" è possibile, sempre che l'attività occasionale sia tale e non costituisca parte integrante dell'attività principale;
- il regime dei contribuenti minimi è un regime particolare ai fini IVA: non ne è escluso, ma semplicemente il contribuente non addebita e non detrae l'imposta; tant'è vero che per esercitare il soggetto deve essere in possesso di partita IVA;
- la circolare 7/2008 afferma che le attività "soggette ad un regime speciale ai fini IVA" escludono la possibilità di accedere al regime dei minimi anche per le altre attività eventualmente esercitate, per cui, essendo l'attività di venditore porta a porta sino alla concorrenza di 5.000 euro "occasionale" per definizione di legge, è esclusa dalle attività soggette a regime speciale IVA e non esprime ai fini IRPEF reddito d'impresa;
- poiché la circolare 13/2008 afferma che le attività di lavoro occasionale non rilevano ai fini del conteggio dei 30.000 euro, analogamente non devono rilevare ai fini della determinazione del regime.

Pertanto un operatore delle discipline olistiche può optare per il regime dei contribuenti minimi, e contestualmente essere addetto alle vendite a domicilio, qualora il reddito fiscale derivante dall'attività di venditore porta a porta non superi l'importo di 5.000 euro annui.

AYURVEDA

PRESTAZIONE SANITARIA, MASSAGGIO ESTETICO O TRATTAMENTO OLISTICO?

Ayurveda è una derivazione dal sanscrito “ayur” che significa durata della vita e “veda” che significa conoscenza, sapienza.

Sviluppatisi in India le sue origini si perdono nella notte dei tempi. La mitologia indiana le fa risalire a Brahma, per l’Induismo il Creatore dell’universo.

In prima istanza è una filosofia, allineata alle filosofie orientali, secondo la quale il benessere di una persona deriva dallo stato di equilibrio di corpo, mente ed anima. Equilibrio che deve essere conosciuto dall’individuo stesso.

Al di là del principio filosofico, che non viene mai disatteso, è un sistema medico, molto vasto ed articolato, che comprende sia la prevenzione sia la cura degli stati di malessere finalizzate alla lunga vita, al mantenimento della salute ed al rispetto del proprio corpo.

L’OMS (Organizzazione Mondiale della Sanità) nella regolarizzazione dei rapporti con le medicine non convenzionali ha evidenziato tra queste l’Ayurveda.

Lo Stato Italiano non riconosce l’Ayurveda quale trattamento sanitario.

Le tecniche ayurvediche non rientrano tra i massaggi estetici, in quanto non finalizzate al miglioramento dell’aspetto fisico né all’eliminazione di inestetismi.

Il termine “Massaggio Ayurvedico” è una definizione impropria.

I “massaggi orientali” generalmente non sono veri e propri massaggi, nel senso letterale (ed occidentale) del termine, ma sono “trattamenti” finalizzati al ripristino energetico e funzionale dell’equilibrio corpo, mente, anima.

Già con nota n. 102011 del 28.06.2011 l’ASL3 Genovese in merito all’attività di “massaggi orientali”, si era espressa nel seguente modo):

“... i massaggi orientali...

a) non sono riconducibili alla Legge n. 1/1990 (estetisti)...

b) non sono ricompresi fra le prestazioni di carattere sanitario con finalità terapeutiche e riabilitative per le quali è richiesto il titolo di fisioterapista -terapista della riabilitazione,

c) non sono da considerarsi massaggio sportivo...

Non esistendo specifica normativa di riferimento, si ritiene che tale attività debba essere svolta in locali che presentino le caratteristiche dell’abitabilità e generici requisiti igienico-sanitari...”.

E’ pertanto del tutto evidente che l’operatore ayurvedico si inserisce a pieno titolo nella legge 4/2013, in quanto la professione svolta non rientra nelle attività riservate per legge a soggetti iscritti in albi o elenchi ai sensi dell’articolo 2229 del codice civile, nelle professioni sanitarie né nelle attività e nei mestieri artigianali, commerciali e di pubblico esercizio disciplinati da specifiche normative.

E’ in ogni caso indispensabile un’adeguata preparazione tecnica e professionale, stante il fatto che un errato trattamento può arrecare seri danni, anche irreversibili, al ricevente.

Il trattamento ayurvedico non è fiscalmente detraibile dal ricevente, non rientrando né nelle terapie mediche, né in quelle fisioterapiche.

YOGA

Dai tempi della Trimurti lo Yoga è sempre stato una filosofia di vita, allineata alle filosofie orientali, secondo la quale il benessere di una persona deriva dallo stato di equilibrio di corpo, mente ed anima. Equilibrio che deve essere conosciuto dall'individuo stesso.

Al giorno d'oggi per Yoga si intende correntemente un insieme di attività che ben poco hanno a che vedere con lo Yoga tradizionale e che comprendono discipline olistiche di riequilibrio corpo-mente-spirito, ginnastiche del corpo e della respirazione, ideate perlopiù da "maestri" autoproclamatisi tali.

Inoltre il C.O.N.I. (Comitato Olimpico Nazionale Italiano) riconosce lo Yoga come disciplina sportiva, quindi a livello nazionale è possibile avere un "patentino" come Insegnante Yoga attraverso i corsi riconosciuti dagli enti di promozione sportiva accreditati dal C.O.N.I.

Non ci riteniamo competenti, né intendiamo addentrarci nelle varie sfaccettature e realtà dello Yoga.

Ribadiamo in ogni caso, che anche per questa disciplina si prospettano due interpretazioni, in funzione del fatto se viene data prevalenza al solo aspetto "ginnico" o se considera lo sviluppo armonico per il ripristino od il mantenimento della fluidità corporea.

Indiscutibilmente, se viene considerato il solo aspetto ginnico, l'insegnamento è di competenza degli insegnanti di educazione fisica, che hanno conseguito la laurea in scienze motorie o di terapeuta della riabilitazione. Nel solo ambito sportivo è valido il patentino del CONI.

I codici attività possibili sono:

85.51.00 Corsi sportivi e ricreativi

93.13.00 Gestione di palestre

per i quali è necessaria l'iscrizione alla C.C.I.A.A.

85.59.90 Altri servizi di istruzione nca

per il quale non è richiesta l'iscrizione alla C.C.I.A.A.

Se, invece, si considera l'aspetto del benessere olistico il codice attività è:

96.09.09 Altre attività di servizi per la persona nca

per il quale non è richiesta l'iscrizione alla C.C.I.A.A.

AGOPUNTURA

Si presume che l'agopuntura abbia avuto origine cinese in tempi antichissimi; i primi riferimenti bibliografici risalgono al 300 a.C.

L'agopuntura è una medicina alternativa che è finalizzata a ripristinare lo stato di salute, di vitalità e di benessere del soggetto attraverso l'inserimento di aghi in determinate parti del corpo, riequilibrando il flusso energetico del qi attraverso i meridiani.

Allineata ai principi della medicina tradizionale cinese secondo la quale il benessere di una persona deriva dallo stato di equilibrio di corpo mente ed anima, in quanto tale rientra nei trattamenti olistici.

In Italia, a differenza della gran parte dei Paesi europei e di oltre oceano dove l'agopuntura può essere esercitata anche da operatori non sanitari in possesso di una formazione adeguata e di specifica competenza, in base a diverse sentenze, anche della Cassazione, può essere esercitata esclusivamente da medici, fisioterapisti, veterinari.

«L'Agopuntura, la Fitoterapia e l'Omeopatia costituiscono atto sanitario e sono oggetto di attività riservata perché di esclusiva competenza e responsabilità professionale del medico chirurgo, dell'odontoiatra professionale, del medico veterinario e del farmacista, ciascuno per le rispettive competenze». (sentenza della Corte di Cassazione del 6 aprile 1982).

È di recente istituzione l'accordo Stato-Regioni (7 febbraio 2013) a proposito di formazione dei Medici Chirurghi e Odontoiatri che esercitano l'Agopuntura, la Fitoterapia, l'Omeopatia circa l'istituzione da parte dei singoli Ordini di istituire i registri degli esercenti le medicine non convenzionali suddette.

Chiunque è stato formato all'estero in Medicina deve sostenere in Italia l'esame di stato per poterla esercitare. Anche il medico titolato deve seguire una formazione specifica.

Chi, in assenza dei titoli richiesti, esercita l'agopuntura è perseguito penalmente per esercizio abusivo della professione medica.

PILATES

Il Pilates è una ginnastica basata sui principi del Do-In e dello Yoga, finalizzata a realizzare il movimento dei muscoli posturali con il controllo della mente.

Sotto questo aspetto rientra nelle discipline olistiche, anche se, fondamentalmente si tratta di un esercizio fisico.

Diciamo, pertanto, che anche per questa disciplina si prospettano due interpretazioni, in funzione del fatto se viene data prevalenza al solo aspetto “ginnico” o se considera lo sviluppo armonico per il ripristino od il mantenimento della fluidità corporea.

Indiscutibilmente, se viene considerato il solo aspetto ginnico, l’insegnamento è di competenza degli insegnanti di educazione fisica, che hanno conseguito la laurea in scienze motorie o di terapeuta della riabilitazione. Il Pilates è riconosciuto dal CONI.

I codici attività possibili sono:

85.51.00 Corsi sportivi e ricreativi

93.13.00 Gestione di palestre

per i quali è necessaria l’iscrizione alla C.C.I.A.A.

85.59.90 Altri servizi di istruzione nca

per il quale non è richiesta l’iscrizione alla C.C.I.A.A.

Se, invece, si considera l’aspetto del benessere olistico il codice attività è:

96.09.09 Altre attività di servizi per la persona nca

per il quale non è richiesta l’iscrizione alla C.C.I.A.A.

MASSAGGIATORE CAPO BAGNINO

L'attività di Massaggiatore Capo Bagnino degli stabilimenti idroterapici è un' "arte ausiliaria delle professioni sanitarie" come risulta dall'elenco delle professioni pubblicate dal Ministero della Salute.

Dall'elenco delle professioni sanitarie e le arti ausiliarie riconosciute dal Ministero della Salute rileviamo le seguenti:

ultimo aggiornamento 15 luglio 2013

PROFESSIONI SANITARIE RIABILITATIVE	
Podologo	D.M. 14.09.1994, n. 666 (G.U. 03.12.1994, n. 283)
Fisioterapista	D.M. 14.09.1994, n. 741 (G.U. 09.01.1995, n. 6)
Logopedista	D.M. 14.09.1994, n. 742 (G.U. 09.01.1995, n. 6)
Ortottista - Assistente di Oftalmologia	D.M. 14.09.1994, n. 743 (G.U. 09.01.1995, n. 6)
Terapista della Neuro e Psicomotricità dell'Età Evolutiva	D.M. 17.01.1997, n. 56 (G.U. 14.03.1997, n. 61)
Tecnico Riabilitazione Psichiatrica	D.M. 29.03.2001, n.182 (G.U. 19.05.2001, n.115)
Terapista Occupazionale	D.M. 17.01.1997, n. 136 (G.U. 25.05.1997, n. 119)
Educatore Professionale	D.M. 08.10.1998, n.520 (G.U. 28.04.1999, N. 98)
OPERATORE DI INTERESSE SANITARIO	
Massofisioterapista	Legge 403/71 Art.1 c.2 Legge 1 febbraio 2006 n. 43
ARTE AUSILIARIA DELLE PROFESSIONI SANITARIE	
Massaggiatore capo bagnino stabilimenti idroterapici	R.D.31.05.1928, n. 1334, art. 1.

Se la prestazione del MCB rientra nell'attività sanitaria il codice attività è 86.90.29 ALTRE ATTIVITA' PARAMEDICHE INDIPENDENTI nca..

Se la prestazione è non sanitaria il codice attività è 96.09.09 ALTRE ATTIVITA' DI SERVIZI PER LA PERSONA nca

Seguiamo l'evoluzione legislativa in merito.

La **legge 23 giugno 1927, n. 1264** - *Disciplina delle arti ausiliarie delle professioni sanitarie* ha stabilito che chiunque intenda esercitare le arti dell'infermiere, compresi in questa categoria i capi bagnini degli stabilimenti idroterapici ed i massaggiatori, deve essere munito di speciale licenza ed aver raggiunto la maggiore età. Con Regi decreti, da emanarsi su proposta del Ministro per la pubblica istruzione, di concerto col Ministro per l'interno, saranno istituiti corsi di insegnamento per il rilascio delle licenze.

Con il **Regio Decreto n. 1334 del 31 maggio 1928**, Vittorio Emanuele III, Re d'Italia per grazia di Dio e volontà della Nazione, stabilisce che *saranno rilasciate, ai sensi della legge 23 giugno 1927, n. 1264, distinte licenze per l'esercizio di ciascuna delle seguenti arti ausiliarie delle professioni sanitarie: odontotecnico, ottico, meccanico ortopedico ed ernista, infermiere, massaggiatore, capo bagnino degli stabilimenti idroterapici.*

Il **Regio Decreto 27 luglio 1934, n. 1265** - *Approvazione del testo unico delle leggi sanitarie (Testo vigente alla data del 19 febbraio 2013)* stabilisce che è anche soggetto a vigilanza l'esercizio delle arti ausiliarie delle professioni sanitarie, compresi i capi bagnini degli stabilimenti idroterapici e i massaggiatori.

La vigilanza si estende all'accertamento del titolo di abilitazione ed all'esercizio delle professioni sanitarie e delle arti ausiliarie.

Chiunque intenda esercitare un'arte ausiliaria delle professioni sanitarie deve aver raggiunto la maggiore età ed essere munito di licenza, rilasciata dalle scuole appositamente istituite per impartire l'insegnamento delle arti medesime.

I limiti e le modalità di esercizio delle singole arti sono determinati nel regolamento, emanato su proposta del Ministro per l'interno, di concerto con quello per l'educazione nazionale.

La istituzione delle scuole indicate nel primo comma è autorizzata con decreto reale promosso dal Ministro per l'interno, di concerto con quello per l'educazione nazionale.

Il **Decreto del Presidente della Repubblica 15 gennaio 1972, n. 10** - *Trasferimento alle Regioni a statuto ordinario delle funzioni amministrative statali in materia di istruzione artigiana e professionale e del relativo personale* stabilisce che le funzioni amministrative degli organi centrali e periferici dello Stato in materia di istruzione artigiana e professionale sono trasferite, per il rispettivo territorio, alle Regioni a statuto ordinario.

Il trasferimento predetto riguarda, tra l'altro, le funzioni amministrative concernenti la formazione professionale diretta allo svolgimento di professioni sanitarie ausiliarie e di arti sanitarie ausiliarie.

Decreto 17 maggio 2002 del Ministero della Salute - *Individuazione delle prestazioni sanitarie esenti dall'applicazione dell'imposta sul valore aggiunto.*

Il Ministro della Salute di concerto con il Ministro dell'Economia delle Finanze ha decretato che ai sensi dell'art. 10, n. 18, del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, sono esenti dall'imposta sul valore aggiunto (I.V.A.) le prestazioni di diagnosi, cura e riabilitazione rese alla persona dagli esercenti una professione sanitaria o un'arte ausiliaria delle professioni sanitarie indicate all'art. 99 del testo unico delle leggi sanitarie, approvato con regio decreto 27 luglio 1934, n. 1265, e successive modificazioni.

Sono esenti dall'imposta sul valore aggiunto le prestazioni rese alla persona dai cittadini italiani e stranieri, che esercitano una delle professioni o arti ausiliarie delle professioni sanitarie di cui al comma 1, in base ai titoli conseguiti nei Paesi dell'Unione europea, nonché in base a titoli conseguiti in Paesi extracomunitari e riconosciuti ai fini dell'esercizio professionale ai sensi della legge 8 novembre 1984, n. 752, del decreto legislativo 25 luglio 1998, n. 286 e del decreto del Presidente della Repubblica 31 agosto 1999, n. 394.

Contestualmente viene abrogato il decreto del Ministro della sanità di concerto con il Ministro delle finanze del 21 gennaio 1994.

REGIONE LOMBARDIA Decreto n. 10043 del 6.10.2009

Assessorato all'Istruzione, Formazione e Lavoro, contenuti condivisi dall'Assessorato alla Sanità e Direzione Generale Affari Istituzionali e Legislativi

DECRETA

1. di consentire di attivare i percorsi formativi abilitanti per l'esercizio dell'arte ausiliaria di massaggiatore e di capo bagnino degli stabilimenti idroterapici, di cui al RD n.1334 del 31.5.1928;
2. Di approvare il percorso formativo di detti corsi nei termini riportati nell'allegato 1 al presente decreto, con la precisazione che i requisiti per l'accesso a detti percorsi, la tipologia e articolazione dell'offerta formativa, gli accertamenti finali e la natura del titolo rilasciato, sono tutti desunti dall'esperienza comunitaria quale apprezzata dallo Stato italiano ai fini del riconoscimento dei titoli corrispondenti a quelli, appunto di massaggiatore e di capo bagnino;

Allegato 1 :

Sono soggetti attuatori delle iniziative di formazione di cui al presente decreto i soggetti accreditati per l'erogazione dei servizi di Istruzione e Formazione Professionale dalla Regione Lombardia. L'operatore pertanto deve essere iscritto all'Albo regionale dei soggetti accreditati per i servizi di istruzione e formazione professionale, ai sensi della D.G.R. n. 6273/2007 e relativi decreti attuativi. A seguito di accertamento finale verrà rilasciato l'attestato di abilitazione all'esercizio dell'arte ausiliaria della professione sanitaria di massaggiatore e di capo bagnino degli stabilimenti idroterapici di cui al Regio Decreto n. 1334 del 31/05/1928, con valenza di Qualifica professionale.

REGIONE ABRUZZO L.R. 4 gennaio 2014, n. 6 - Norme per la formazione di massaggiatore e di capo bagnino degli stabilimenti idroterapici.

Art. 4

(Percorsi formativi di massaggiatore e di capo bagnino degli stabilimenti idroterapici)

1. La Regione Abruzzo provvede alla formazione per l'esercizio dell'arte ausiliaria di massaggiatore e di capo bagnino degli stabilimenti idroterapici di cui alla Legge 23 giugno 1927, n. 1964, recante la Disciplina delle Arti Ausiliarie delle Professioni Sanitarie, ed il R.D. 31.5.1928, n. 1334 attraverso l'organizzazione di corsi e delle relative attività didattico formative, nel rispetto del R.D. 27 luglio 1934, n. 1265.
2. Il percorso formativo di cui al comma 1 nonché i requisiti per l'accesso a detti percorsi, la tipologia e l'articolazione dell'offerta formativa, gli accertamenti finali e la natura del titolo rilasciato sono desunti dall'esperienza comunitaria quale apprezzata dallo Stato Italiano ai fini del riconoscimento dei titoli corrispondenti a quelli di massaggiatore e di capo bagnino, e dall'esperienza di altre Regioni che operano nella formazione della predetta figura. I requisiti sono individuati dall'allegato A alla presente legge.
3. Per le Scuole o Istituti già precedentemente autorizzati ed aventi esperienza pluriennale nella formazione della predetta figura, sarà possibile richiedere nuova autorizzazione conformandosi alla presente legge.
4. La Regione Abruzzo riconosce i percorsi di formazione avviati per il conseguimento dell'Arte di cui al primo comma, al momento di entrata in vigore della presente legge.

Riassumendo:

La legge 1264/1927 stabilisce che è soggetta a licenza la professione di MCB.

Il RD 1334/1928 stabilisce che saranno rilasciate le licenze per la professione di MCB.

Il RD 1265/1934 stabilisce che la licenza di MCB deve essere rilasciata da Scuole appositamente istituite.

La legge 1264/27 non è mai stata abrogata, ed al R.D. 1334/28 si sono susseguiti ulteriori adattamenti in merito all'effettuazione dei corsi.

Il DPR 10/72 trasferisce alle Regioni le funzioni amministrative in materia di istruzione professionale.

La Regione Lombardia con decreto 10043/2009 stabilisce che potranno rilasciare l'attestato abilitativo alla professione di MCA i soggetti iscritti in apposito Albo regionale: tale attestato avrà valenza ai fini del RD 1334/1928.

La Regione Abruzzo con LR 6/2014, ancorché cassata in quanto le Regioni non possono sostituirsi allo Stato nel riconoscimento delle professioni, ha sostanzialmente ripreso il decreto 10043/2009 della Regione Lombardia.

Ad oggi la situazione dovrebbe essere la seguente:

La liceità dell'attività del MCB è riconosciuta sempre in ambito privato, mentre nel settore pubblico soggiace alle eventuali disposizioni in merito della Regione competente. E, cioè, se io lavoro in un centro benessere, in un esercizio aperto al pubblico, in una struttura sanitaria privata, la mia attività è libera e riconosciuta dallo Stato; per lavorare in determinate strutture sanitarie o pubbliche di Regioni nelle quali sia stata approvata una legge regionale specifica, occorre soggiacere alle disposizione di tale legge.

L'IVA del Massaggiatore Capo Bagnino

Se contribuente minimo: Non soggetto art.1 comma 100 Legge 244/2007
Se contribuente forfetario: Non soggetto art. 1 comma 58 Legge 190/2014
Se contribuente ordinario: * Esente art. 10 punto 18 DPR 633/72 se prestazione sanitaria
* Soggetto IVA ordinaria (22%) se prestazione non sanitaria.

In nessun caso e per nessun motivo il contribuente minimo o forfetario può utilizzare la causale "Esente art.10 punto 18 DPR 633/72".

Nel caso utilizzasse detta causale rientrerebbe automaticamente nel regime IVA ordinario, per cui dovrebbe applicare l'IVA del 22% sulle prestazioni non sanitarie, sarebbe soggetto agli studi di settore e dovrebbe trasmettere l'elenco clienti e fornitori ai fini dello spesometro, oltre, ovviamente, essere assoggettato alla tassazione ordinaria ai fini dell'IRPEF.

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 delle 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.

Eestero = territorio situato fuori dell'Italia.

Straniero = soggetto residente o con domicilio fiscale 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, Principato di Monaco; Isole del Canale: Aldemey, Guernsey, Herm, Jersey, Sark.

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 operatore contribuente minimo a soggetto IVA
intracomunitario

Antonio Rossi

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

Operatore 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 trattamenti Shiatsu di riequilibrio energetico
non terapeutico (prestazione non sanitaria)*

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 operatore contribuente minimo a soggetto IVA
extracomunitario

Antonio Rossi

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

Operatore 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 trattamenti Shiatsu di riequilibrio energetico
non terapeutico (prestazione non sanitaria)*

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

Operatore Shiatsu

libera professione di cui alla legge 4/2013

FATTURA

Numero	Data
13	31/01/2015

Spett.
CENTRO DE SALUD Y BELLEZA
Calle Mayor 24
28013 MADRID
CIF: ES A12345678

*n 10 trattamenti Shiatsu di riequilibrio energetico
non terapeutico (prestazione non sanitaria)*

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

Operatore Shiatsu

libera professione di cui alla legge 4/2013

FATTURA

Numero	Data
13	31/01/2015

Spett.
CENTRE DE BIEN-ETRE
Rue de Berne 26
CH 1201 GENEVE
I.D.I. 123.456.789

*n 10 trattamenti Shiatsu di riequilibrio energetico
non terapeutico (prestazione non sanitaria)*

euro 300,00

=====

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

Fattura di operatore in regime ordinario a soggetto IVA
intracomunitario

Antonio Rossi

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

Operatore 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 trattamenti Shiatsu di riequilibrio energetico
non terapeutico (prestazione non sanitaria)*

euro 300,00

=====

Non soggetto IVA art. 7-ter D.P.R. 633/72
Operazione soggetta ad inversione contabile.

Fattura di operatore in regime ordinario a soggetto IVA
extracomunitario

Antonio Rossi

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

Operatore 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 trattamenti Shiatsu di riequilibrio energetico
non terapeutico (prestazione non sanitaria)*

euro 300,00

=====

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 successivamente direttamente all'agenzia delle Entrate anche per via telematica. Si può iniziare ad operare immediatamente con i soggetti passivi Intracomunitari. L'AdE può successivamente opporre diniego, comunicandolo al richiedente.

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'OPERATORE SHIATSU ALL'ESTERO

Prima di effettuare un trattamento 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 il trattamento venga effettuato 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 i locali in cui si svolge l'attività siano oggetto di normative specifiche.

Quanto segue non deve essere acquisito quale "normativa", bensì quale "orientamento", in quanto per definire l'esatto comportamento di ogni singolo caso sarebbe necessario conoscere approfonditamente la legislazione giuridica e tributaria di ogni singolo Paese ospitante.

Sono competenti in merito gli Uffici dello Stato ospitante a ciò preposti e le Federazioni nazionali ed internazionali se statutariamente previsto.

Invitiamo tutti coloro che dovessero riscontrare errori od inesattezze, o che siano in possesso di ulteriori o più approfondite notizie, a segnalarcelo, consentendoci così di rendere sempre più completa ed attuale l'informazione.

L'aspetto giuridico.

In Italia, al momento, lo Shiatsu è una libera professione esercitabile da chiunque, senza obbligo di iscrizione in Albi od Elenchi, né di autorizzazioni specifiche per i locali nei quali si svolge l'attività. Ma non è necessariamente così nel resto dell'Unione Europea,

Italia.

In Italia il trattamento shiatsu è una libera professione, non regolamentata, per l'esercizio della quale non è obbligatoria l'iscrizione in albi od elenchi.

La recente legge 4/2013 nel regolamentare le professioni non organizzate in ordini o collegi ribadisce che l'esercizio della professione è libero, e stabilisce che l'operatore shiatsu deve fare esplicito riferimento a tale legge in ogni documento e rapporto scritto con il cliente.

Non occorrono abilitazioni né autorizzazioni per l'esercizio della professione, né sussistono obblighi specifici circa i locali dove l'attività viene esercitata. Al di là del rispetto di un codice deontologico, della salubrità dello Studio e del riconoscimento delle associazioni professionali e delle norme da queste stabilite, ancorché non sia obbligatoria la partecipazione.

L'operatore shiatsu non deve sconfinare nell'attività sanitaria riservata ai fisioterapisti, né in quella estetica riservata agli estetisti.

Austria.

In Austria, per poter esercitare la professione di operatore Shiatsu è necessario iscriversi alla WKÖ Wirtschaftskammer Österreich (Camera di commercio austriaca).

Per l'esercizio della professione Shiatsu è richiesto il diploma del corso di formazione professionale pratico-teorica che comprende almeno 650 ore per una durata di 3 anni.

Corso di formazione professionale per il sistema Shiatsu:

Teoria generale: comprensione dei concetti di Qi, Yin e Yang, I Cinque Elementi, Concetti base della Medicina tradizionale orientale e altro.

Teoria dello Shiatsu (Meridiani, localizzazione e indicazione di almeno 100 punti, punti proibiti, punti speciali, trattamento di difficoltà nelle sedute di Shiatsu, e altro).

Fondamenti di medicina: Anatomia, Fisiologia e controindicazioni.

Igiene. Pronto Soccorso.

Tecniche di trattamento (Lavoro sull'Hara, diversi sistemi di pressione e tecniche Shiatsu, lavoro con i meridiani classici e/o con il sistema dei meridiani di Masunaga, sedare e tonificare, stiramento dei meridiani e altro).

Valutazione energetica della struttura del trattamento (Bo Shin, Bun Shin, Mon Shin, Setsu Shin, Diagnosi dell'Hara, Diagnosi della schiena, diagnosi dei meridiani, diagnosi della lingua e altro) Sviluppo della personalità e della percezione (Pratica della percezione e della percezione di sé, sviluppo della personalità nell'ambito della pratica Shiatsu, colloqui di sostegno, deontologia professionale e altro).

Pratica (analisi dei casi, supervisione).

Inoltre devono essere certificate almeno 150 sedute di trattamenti Shiatsu

La Federazione Austriaca (Österreichischer Dachverband für Shiatsu, ÖDS) ha approvato l'accordo con la FISieo di reciproco riconoscimento delle qualifiche. Per cui i professionisti attestati FISieo dovranno solo superare un esame presso una scuola austriaca.

Belgio.

La pratica dello Shiatsu non è regolamentata. In Belgio, la legislazione non permette ai non medici di fare diagnosi né di considerare a pieno titolo lo Shiatsu come strumento di terapia. Tutti i professionisti esperti in Shiatsu applicano delle tecniche che mirano ad assicurare l'equilibrio energetico, così come descritto nella teoria orientale dei 5 elementi e dei 12 meridiani dell'agopuntura. Tali tecniche, utilizzate a scopo terapeutico, possono essere applicate solo dopo che il medico ha realizzato un proprio intervento di analisi e diagnosi.

L'operatore deve munirsi di una licenza ministeriale, che può essere revocata, o comunque può essere comminata una multa, nel caso in cui operi senza preventiva diagnosi del medico o senza certificazione scritta del ricevente di voler evitare la diagnosi.

L'esercizio senza licenza comporta l'applicazione di una sanzione amministrativa.

Danimarca.

Una legge del 1970 permette il libero esercizio dei trattamenti bionaturali.

Sono riservati ai medici la chirurgia, la cura delle malattie infettive, l'anestesia, la radiologia, la prescrizione di farmaci soggetti a ricetta medica.

Una successiva legge del 2004 permette la registrazione delle associazioni rappresentative presso il Ministero della Salute, stabilendone le modalità. La registrazione non è obbligatoria, ma consente ai soci professionisti di fregiarsi del titolo di "curatore alternativo registrato"

Francia.

Solo i laureati in medicina possono praticare le terapie non convenzionali.

Anche se si nota una maggiore tolleranza da parte dei tribunali, e vengono rilasciati diplomi di agopuntura, osteopatia, naturopatia, fitoterapia, l'attività di medicina non convenzionale è illegale. E' comunque permesso l'insegnamento di pratiche di terapia non convenzionale a chiunque.

Germania.

Lo shiatsu non è un metodo di guarigione ufficialmente riconosciuto e definito.

La figura del "curante pratico" o "guaritore" (Heilpraktiker) è stata riconosciuta fin dal 1939 ed è definita come colui che esercita, senza essere medico una pratica curativa capace di sanare o mitigare malattie, dolori o problemi fisici di qualsiasi natura (esclusa l'odontoiatria). E' vietato l'esercizio nomade della professione. I requisiti richiesti si limitano al necessario possesso di un permesso che abilita all'esercizio delle pratiche curative; in assenza del quale, il trasgressore incorre in un ammenda sino a 1.500 euro.

Per ottenere il permesso è necessario aver compiuto il 25° anno di età, essere in possesso della cittadinanza tedesca o intracomunitaria, aver portato a termine la scuola dell'obbligo, essere di comprovata rettitudine e moralità e, infine, superare un esame dell'Ufficio d'igiene e sanità.

Inghilterra.

Non esistono norme di legge che regolamentino le discipline bionaturali. Pertanto l'attività è libera, fermo restando il riconoscimento di associazioni professionali che stabiliscono le norme standard sia per la pubblicità, sia per il comportamento nei confronti dei riceventi.

L'operatore può fregiarsi del titolo qualora abbia seguito il percorso stabilito dall'associazione e deve adottare il codice deontologico previsto per l'attività, in particolare per quanto concerne il segreto professionale ed il trattamento dei minori.

Irlanda.

Come in Inghilterra non esistono norme di legge che regolamentino le discipline bionaturali. Pertanto l'attività è libera, fermo restando il riconoscimento di associazioni professionali che stabiliscono le norme standard sia per la pubblicità, sia per il comportamento nei confronti dei riceventi.

L'operatore può fregiarsi del titolo qualora abbia seguito il percorso stabilito dall'associazione e deve adottare il codice deontologico previsto per l'attività, in particolare per quanto concerne il segreto professionale ed il trattamento dei minori.

Norvegia.

E' del 2003 una legge sulle terapie complementari che stabilisce che gli operatori non medici hanno la possibilità di istituire, tramite associazioni rappresentative, registri professionali presso il Ministero della Salute.

Solo gli iscritti in detti registri hanno la facoltà di inserire l'esercizio di tale attività tra i propri titoli professionali.

In ogni caso il trattamento e la cura di malattie gravi o pericolose è riservato ai medici ed al personale del servizio sanitario nazionale.

Paesi Bassi.

L'esercizio della professione medica è libero a tutti.

Fanno eccezione otto professioni: medico, dentista, chimico farmaceutico, psicologo clinico, psicoterapeuta, fisioterapeuta, ostetrica, infermiera, le quali possono essere esercitate solamente da chi è iscritto nel relativo registro. La registrazione avviene su presentazione di domanda e del pagamento di una tassa.

La registrazione delle altre professioni è volontaria e viene applicata soprattutto a professioni paramediche. I decreti relativi all'applicazione di dette professioni "libere" dettano regole di studio e danno una definizione dell'area di competenza. La legislazione protegge l'uso del relativo titolo.

Non è istituito un registro nazionale, che può invece essere istituito dalle società professionali.

Portogallo.

Si considerano terapie non convenzionali quelle che partono da una base filosofica diversa dalla medicina convenzionale ed usano specifici processi diagnostici e terapie proprie.

Sono riconosciute come terapie non convenzionali: agopuntura, omeopatia, osteopatia, naturopatia, fitoterapia e chiropratica.

È riconosciuta l'autonomia tecnica e deontologica nell'esercizio professionale della pratica delle terapie non convenzionali.

La pratica delle terapie non convenzionali viene accreditata e tutelata dal Ministero della Sanità.

La definizione delle condizioni di formazione e di abilitazione alla pratica delle terapie non convenzionali è di competenza del Ministero della Pubblica Istruzione e del Ministero della Scienza e dell'Istruzione Superiore.

L'esercizio delle terapie non convenzionali può essere praticato solo da operatori in possesso di abilitazione richiesta dalla legge, e debitamente accreditati per questa pratica.

Gli operatori che praticano le terapie non convenzionali sono obbligati ad avere un registro individuale per ciascun utente formulato in modo tale da rispettare, secondo i termini di legge, le norme relative alla tutela dei dati privati.

Gli operatori di terapie non convenzionali dovranno obbedire al principio di responsabilità nell'ambito delle proprie competenze e, considerando la loro autonomia nella capacità di decisione e valutazione e nell'istituzione delle rispettive terapie, saranno tenuti a fornire informazione, laddove le circostanze lo richiedano, circa la prognosi e la durata del trattamento.

Spagna.

In Spagna, come in Francia, solo i medici laureati possono praticare la medicina ufficiale.

Peraltro, una sentenza della Corte Suprema ha stabilito che, poiché le medicine non convenzionali non insegnate nelle università spagnole, legalmente non esistono, chi le pratica non può essere imputato di esercizio abusivo della professione.

Le ultime notizie in ns. possesso rilevano un notevole fermento per il riconoscimento di queste terapie. Non sappiamo se, al momento, si sia giunti all'emanazione di una legge in proposito.

Svizzera.

Per esercitare in Svizzera è necessario conseguire il Diploma federale di TERAPISTA COMPLEMENTARE che abilita all'applicazione di metodi specifici orientali (Ayurveda, Shiatsu, Yoga, ed anche Craniosacrale, Kinesiologia, ed altri) ed all'esercizio presso il proprio Studio o di terzi, in centri sanitari, di riabilitazione, ospedali, cliniche.

Si articola in una parte formativa (1250 ore di metodo Shiatsu, 60 ore di processo personale specifico, 950 ore di fondamenti della professione: scienze e medicina) ed una parte operativa (250 ore di praticantato, 150 ore di tesi).

Dopo 2 o 3 anni di praticantato professionale si ha accesso all'esame professionale.

Per chi ha già una formazione di terapeuta Shiatsu c'è la possibilità di redigere un dossier di equivalenza ed accedere all'esame per il Diploma Federale.

Per info: www.oda-Kt.ch/it SGS Home-SGS

In alcuni cantoni è possibile svolgere l'attività come "guaritore", ovvero, si può esercitare ma non fatturare, e la prestazione deve essere a titolo gratuito; il ricevente è libero di lasciare o meno un'offerta. Ciascun Cantone ha le proprie normative in proposito.

Le sanzioni in caso di esercizio illegale sono di carattere penale.

Ungheria.

In Ungheria sono titolati a svolgere prestazioni terapeutiche i soli medici.

Ai medici sono riservati in ogni caso, tra l'altro, l'esercizio della medicina cinese e tibetana.

Due decreti del 1997 stabiliscono che le medicine non convenzionali possono essere svolte sia da medici, sia da operatori non medici, purché questi ultimi abbiano superato uno specifico esame abilitativo.

Tra le terapie non convenzionali sono elencate la bioenergia, la riflessologia, la fitoterapia, diverse tecniche di massaggio.

Gli operatori non medici possono praticare le terapie non convenzionali solo sotto la supervisione del medico curante, o comunque solo dopo che questo abbia formulato la diagnosi.

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 redditi 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 prestazioni a privati effettuate nel territorio di un Paese comunitario scontano l'IVA in quel Paese e, pertanto, sono soggetti 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

Operatore 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 1 trattamento Shiatsu di riequilibrio energetico non terapeutico (prestazione non sanitaria)</i>	sek 400,00
---	------------

I.V.A. 25%	100,00
------------	--------

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 uno 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

OTTALOGO DELL'OPERATORE SHIATSU

Otto punti che l'operatore shiatsu deve avere sempre ben presenti durante l'esercizio della propria attività.

1 - LO SHIATSU E' UN TRATTAMENTO DI RIEQUILIBRIO ENERGETICO.

Non è una terapia e non è un massaggio.

2 - POSIZIONE FISCALE

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

Codice attività: 96.09.09 : altre attività di servizi alla persona.

Iscrizione obbligatoria alla Gestione Separata dell'INPS.

Nessuna iscrizione alla Camera di Commercio.

3 - MODALITA' DI SVOLGIMENTO DELL'ATTIVITA'

Per conto proprio, quale professionista.

Per conto di terzi, in qualità di lavoratore dipendente, lavoratore a progetto, lavoratore autonomo (occasionale o professionale).

4 - AGIBILITA' DEI LOCALI

Il locale in cui si esercita deve essere "agibile".

Per l'esercizio dell'attività non si deve richiedere alcuna autorizzazione specifica.

5 - EMISSIONE DELLA FATTURA

Deve essere emessa non più tardi dell'incasso del corrispettivo della prestazione.

Deve essere indicata la residenza ed il codice fiscale (o partita IVA) del ricevente.

Deve essere indicata l'aliquota IVA o la causale di non applicabilità.

Se emessa verso persona fisica soggetto IVA, società, enti ed associazioni di ogni tipo, deve esporre la ritenuta d'acconto. Nessuna ritenuta se contribuente minimo o forfetario.

Nella fattura deve essere indicato "operatore shiatsu – libera professione di cui alla legge 4/2013.

6 - PRESTAZIONE RICEVUTA DA PROFESSIONISTA

Per ogni prestazione ricevuta da un lavoratore autonomo, professionista od occasionale, l'operatore shiatsu, sia esso contribuente ordinario o contribuente minimo, deve trattenere il 20% sul saldo della parcella, versare la ritenuta, compilare il Mod. 770 semplificato, anche se non esposta in fattura.

Ne è escluso il contribuente forfetario.

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

Per effettuare servizi od acquisti nella Comunità Europea è necessario essere iscritto nel VIES (repertorio delle partite IVA intracomunitarie).

Il contribuente minimo è tenuto all'iscrizione per i soli acquisti.

Se si acquista un bene od un servizio, anche tramite internet, da un soggetto IVA comunitario è necessario versare l'IVA italiana corrispondente e presentare il modello Intrastat.

Se di importo modesto è preferibile acquistarlo in qualità di soggetto privato.

8 - LA PRIVACY

Ai fini della privacy è opportuno far sottoscrivere dal ricevente l'attestazione dell'avvenuta informativa e la dichiarazione di consenso.

Eccetto abbia richiesto l'autorizzazione al Garante ed abbia messo in atto tutte le procedure conseguenti, l'operatore shiatsu non può trattare dati sensibili. Tra i dati sensibili rientra lo stato di salute del ricevente.