

Edizione di martedì 17 settembre 2013

ADEMPIMENTI

[Funzione “polivalente” per il nuovo Spesometro](#)

di Luca Caramaschi

PENALE TRIBUTARIO

[Sottrazione fraudolenta al pagamento delle imposte](#)

di Andrea Carinci

REDDITO IMPRESA E IRAP

[Rettifiche delle rimanenze con effetto per gli anni precedenti](#)

di Maurizio Tozzi

IMPOSTE SUL REDDITO

[Occasionali con esonero da ritenuta solo per i rimborsi](#)

di Fabio Garrini

IVA

[L'omessa autofattura ai fini Iva va punita](#)

di Giovanni Valcarenghi

ORGANIZZAZIONE STUDIO

[Gestire i collaboratori o lasciar fare?](#)

di Michele D'Agnolo

ADEMPIMENTI

Funzione “polivalente” per il nuovo Spesometro

di Luca Caramaschi

Uno degli elementi di maggior novità che caratterizza il modello di “**Spesometro**” introdotto dal recente Provvedimento del Direttore dell’Agenzia delle Entrate [Prot. 2013/94908 del 2 agosto 2013](#), è certamente la **struttura polivalente** del modello.

Lo stesso, infatti, non dovrà accogliere solo i dati relativi alle operazioni rilevanti ai fini Iva, secondo quanto previsto in origine [dall’art. 21 del D.L. 78/2010](#), ma potrà/dovrà (in taluni casi la scelta del nuovo modello è **facoltativa**, in altri casi **va a sostituire** la precedente modalità di trasmissione) essere utilizzato per assolvere ad altri obblighi di comunicazione previsti dall’amministrazione finanziaria. In particolare il nuovo modello è strutturato per consentire **l’inserimento dei dati** relativi alle seguenti comunicazioni:

- comunicazione operazioni di cui all’art. 21 del D.L. n.78 del 31.5.2010 (cosiddetto “Spesometro”)
- comunicazione operazioni di cui [all’art. 3, co.2-bis del D.L. n.16 del 2.3.2012](#) (acquisti in denaro contante oltre una determinata soglia effettuati da turisti cittadini extra UE presso commercianti al minuto e agenzie di viaggio)
- comunicazione operazioni da parte di operatori commerciali che svolgono **attività di leasing finanziario ed operativo, di locazione e/o di noleggio** di autovetture, caravan, altri veicoli, unità da diporto e aeromobili (l’utilizzo del nuovo modello è alternativo al modello approvato con Provvedimento direttoriale del 21.11.2011)
- comunicazione operazioni di cui [all’art.16 lett. c\) del D.M. 24.12.1993](#) (operazioni di acquisto senza iva effettuate da operatori economici sammarinesi)
- comunicazione operazioni da e verso operatori economici aventi sede, residenza o domicilio in Stati o territori a fiscalità privilegiata (cosiddetta **comunicazione operazioni black list**).

L’apprezzabile sforzo di accoppare in un’unica **modulistica** tutte le comunicazioni sopra richiamate, tuttavia, rischia di essere vanificato dal fatto che in relazione a diversi di questi adempimenti **permangono le periodicità originarie di presentazione**. E’ il caso, ad esempio, della **comunicazione black list** che, salvo attese ed auspicate modifiche, oggi prevede la cadenza mensile o trimestrale a seconda del volume delle operazioni effettuate. Ma è anche il caso della comunicazione degli acquisti da San Marino che allo stato attuale **mantiene la periodicità mensile** e, infine, senza considerare la comunicazione degli acquisti effettuati da turisti stranieri, che addirittura **si presenta come preventiva** rispetto al versamento del denaro

contante sul conto corrente bancario o postale.

Di fatto, solo la comunicazione delle operazioni da parte di operatori commerciali che svolgono attività di **leasing finanziario ed operativo, di locazione e/o di noleggio di autovetture, caravan, altri veicoli, unità da diporto e aeromobili** potrà allo stato attuale essere annualmente **“accorpata”** alle operazioni da ricoprendere nel classico “Spesometro”. Peraltro, è bene ricordare che in relazione a tale comunicazione resta in vigore la possibilità di fare ricorso al precedente modello previsto dal [**Prov. 21.11.2011**](#) e, quindi, di mantenere di fatto la **separazione delle comunicazioni**.

Va, inoltre, considerato il fatto che le decorrenze di utilizzo del nuovo modello sono differenti in relazione alle varie comunicazioni e in particolare:

- per lo **“Spesometro”** il modello va utilizzato per la prima volta per comunicare le operazioni relative **all’anno 2012**;
- stesso discorso vale per la comunicazione delle operazioni poste in essere da parte di operatori commerciali che svolgono attività di **leasing finanziario ed operativo, di locazione e/o di noleggio**, dovendosi utilizzare il modello per comunicare le operazioni a partire **dall’anno 2012**;
- per gli acquisti da **San Marino** l’utilizzo del modello scatta a partire dalle operazioni annotate **dal 1° ottobre 2013**;
- per la comunicazione **black list** l’utilizzo del nuovo modello parte con riferimento ai dati relativi alle operazioni effettuate a decorrere **dal 1° ottobre 2013**.

Con riferimento alla presentazione del modello relativo all’anno 2012, quindi, occorrerà valutare molto **attentamente** le operazioni da includere o da escludere: si pensi ad esempio alle **operazioni black list** rilevanti ai fini Iva inferiori alla **soglia dei 500 euro** introdotta dal D.L. 16/2012 che non sono state inserite nella relativa comunicazione; le stesse dovranno verosimilmente essere inserite nello **“Spesometro”**. Stessa sorte per le operazioni effettuate fino al 30.9.2013, mentre per quelle poste in essere a partire dal 1° ottobre 2013 la comunicazione nel quadro specifico del nuovo modello dovrebbe sancirne l’esclusione dallo **“Spesometro” annuale**.

In conclusione, quella che **è stata concepita** come una **semplificazione** di adempimenti, **all’atto pratico** non sarà probabilmente tale.

PENALE TRIBUTARIO

Sottrazione fraudolenta al pagamento delle imposte

di Andrea Carinci

L'**art. 11 del D.lgs. n.74/2000** punisce chiunque al fine di sottrarsi al pagamento delle imposte sui redditi o dell'IVA ovvero di interessi o sanzioni amministrative di ammontare complessivo superiore ad € 50.000, **aliena simulatamente o compie altri atti fraudolenti sui propri o su altri beni idonei** a rendere in tutto o in parte inefficace la procedura di riscossione coattiva.

La sanzione prevista è la **reclusione da sei mesi a quattro anni**, elevati ad un anno fino a sei anni nel caso in cui l'ammontare dell'imposta, sanzioni ed interessi sia **superiore ad € 200.000**.

Il reato di **sottrazione fraudolenta al pagamento di imposte** (così la rubrica dell'articolo) presidia l'interesse alla regolare percezione dei tributi da parte dello Stato contro eventuali azioni fraudolente dirette ad intaccare la **garanzia patrimoniale** dei contribuenti verso il Fisco.

Al **primo comma** è disciplinata la condotta del contribuente che, mediante alienazione simulata o altri atti fraudolenti, al fine di compromettere la buona riuscita della procedura di riscossione, **occulta o riduce la propria consistenza patrimoniale**.

Si tratta – va subito rimarcato – di **un reato di pericolo** (caratteristica questa assolutamente peculiare a tale reato, dal momento che il D.Lgs. n.74/2000 prevede altrimenti solo reati di danno), rispetto al quale è sufficiente la **mera idoneità** della condotta del contribuente a impedire il soddisfacimento totale o parziale del Fisco. La lesione in concreto del credito spettante al Fisco non rappresenta infatti un elemento costitutivo del reato, nel senso che **non occorre** che si realizzzi altresì l'evento danno, qui integrato dal **pregiudizio per l'azione esecutiva**. Sul punto l'orientamento della giurisprudenza appare assolutamente pacifico (da ultimo [Cass. pen. n. 28796/13](#)). Si afferma così che ai fini del perfezionamento non va richiesto neppure l'avvenuto avvio di una procedura di riscossione, dal momento che il riferimento alla procedura, quale emerge dal dato letterale della norma, “*appartiene al momento intenzionale e non alla struttura del fatto e non vi è alcun riferimento alle condizioni previste precedentemente dall'art. 97, co. sesto, del d.p.r. 602 del 1973*” ([Cass. pen. n. 45730/12](#)). Ciò, al punto di giungere ad ammettere che il reato possa configurarsi **anche nel caso in cui sia comunque intervenuto il pagamento dell'imposta** ([Cass. pen. n. 46833/12](#)).

Al contempo, però, onde evitare un'eccessiva dilatazione del campo di applicazione dell'illecito, si ritiene – soprattutto in dottrina – che **al tempo di realizzazione della condotta la procedura di riscossione coattiva sia quanto meno prevedibile**, come tipicamente accade nel

caso di notifica (almeno) di un avviso di accertamento ovvero di avvio di un'ispezione o verifica.

La **natura di reato di pericolo** impone al giudice di svolgere un giudizio *ex ante* di prognosi postuma, collocato idealmente al momento di compimento degli atti fraudolenti, in merito all'efficacia potenzialmente depauperatoria della condotta perpetrata per sottrarsi al pagamento dell'imposta sui redditi o sul valore aggiunto. Si tratta di un giudizio di **mera idoneità**, che – come detto – prescinde dall'apprezzamento dell'effettivo verificarsi dell'evento dannoso (il mancato pagamento). Sul punto **la casistica è eterogenea**: accanto alle ipotesi, peraltro positivizzate, del compimento di atti simulati (ad esempio finti preliminari di vendita; cfr. Cass. pen. n. 45730/12), sono stati di volta in volta ascritti alla fattispecie la spoliazione degli elementi attivi di una società allo scopo di favorirne la liquidazione ([Cass. pen. n. 37389/13](#)); il compimento in sequenza di una serie successiva di compravendite, carente di una qualsiasi giustificazione, in grado di rendere complessa l'individuazione del destinatario finale dei beni ed il loro recupero alle ragioni erariali ([Cass. pen. n. 19524/13](#)); la richiesta alla banca di cambiare la somma depositata in assegni di piccolo taglio non soggetti all'obbligo di tracciabilità (Cass. pen. n. 28796/13). Addirittura, se finalizzata alla sottrazione dei beni alla riscossione, anche la costituzione di un fondo patrimoniale ([Cass. pen. n. 40561/12](#)).

Per quanto concerne invece **l'elemento soggettivo**, la norma richiede in capo al soggetto agente il **dolo specifico** di sottrarsi al pagamento del suo debito: non quindi qualunque atto astrattamente idoneo a compromettere la consistenza della garanzia patrimoniale, ma solo quelli preordinati a pregiudicare l'eventuale azione esecutiva dello Stato.

È un reato proprio (nonostante la formula impiegata “chiunque”), dal momento che può essere integrato solo da chi sia **debitore di determinate imposte**. Peraltro, di recente è stato affermato che la condotta di cui all'articolo 11 rileva solamente se finalizzata alla sottrazione del pagamento di imposte sui redditi o sul valore aggiunto (uniche imposte a beneficiare tradizionalmente di un *enforcement* penale), non trovando invece applicazione nel caso di pagamenti di ritenute sul reddito da lavoro dipendenti, su debiti previdenziali o su somme pertinenti a rateizzazioni (Cass. pen. n. 37389/13).

Infine, si ricorda che l'art. 11 è stato oggetto di una **recente novella** (ad opera della L. 122/2010), volta a rafforzare ulteriormente il presidio penalistico a garanzia dell'interesse erariale. È stata così eliminata la clausola di riserva (“*salvo che costituisca più grave reato*”) e reso pertanto **ipotizzabile un concorso formale di reati con il reato di bancarotta fraudolenta patrimoniale**.

REDDITO IMPRESA E IRAP

Rettifiche delle rimanenze con effetto per gli anni precedenti

di Maurizio Tozzi

Il tema delle **correzioni o variazioni di componenti positivi e/o negativi di reddito erroneamente imputati per competenza o oggetto di errate valutazioni** è stato interessato nel tempo da prese di posizioni importanti da parte non solo della giurisprudenza ma anche dell'Amministrazione finanziaria.

Per quanto concerne i **componenti non di competenza** è anzitutto nota la [**circolare dell'Agenzia n. 23/E del 2010**](#) che ha evidenziato come, in caso di controllo, al contribuente che subisce una rettifica di un costo nell'anno x sia concessa la possibilità di **richiedere il rimborso** delle maggiori imposte pagate nel periodo y, anno di effettiva competenza dello stesso, in cui se fosse stato dedotto ovviamente l'imponibile sarebbe risultato inferiore. Ciò al fine di avere un'interpretazione costituzionalmente orientata ed evitare la duplicazione del prelievo fiscale in violazione dell'articolo 163 del Tuir.

Anche la [**circolare n. 31/E del 2012**](#) ha ripreso il tema confermando la conclusione del predetto documento di prassi e aggiungendo che, in caso di **accertamento con adesione**, è data anche la facoltà di richiedere la **compensazione** tra le imposte connesse all'anno controllato e quelle eventualmente da rimborsare, ferma restando l'applicazione delle sanzioni e degli interessi riferiti agli importi recuperati. Dette regole trovano peraltro applicazione in riferimento ai componenti positivi di reddito ([**circolare n. 35/E del 2012**](#)).

In tale scenario deve rammentarsi l'**articolo 110, comma 8, del Tuir**, che reca una disposizione di particolare interesse soprattutto per quanto concerne le **rettifiche delle rimanenze finali** che sono sempre oggetto di attenzione nell'ambito di qualsiasi attività di controllo. La norma testualmente recita: "*la rettifica da parte dell'Ufficio delle valutazioni fatte dal contribuente in un esercizio ha effetto anche per gli esercizi successivi. L'ufficio tiene conto direttamente delle rettifiche operate e deve procedere a rettificare le valutazioni relative anche agli esercizi successivi*". Il **principio di fondo** è lo stesso: le rettifiche operate, che incidono nella determinazione della base imponibile dell'anno x, devono essere necessariamente considerate nella **valutazione delle basi imponibili degli altri anni interessati**. La norma effettua un puntuale richiamo agli effetti da considerare per gli anni successivi; sul tema però è intervenuta l'interessante [**sentenza n. 189/67/13 della CTR della Lombardia**](#), sezione staccata di Brescia, emessa il 18 marzo 2013 e depositata il successivo 13 maggio, che giunge a delle **conclusioni "innovative"**.

La vicenda trae origine principalmente dalla **rettifica delle rimanenze finali e delle opere**,

forniture e servizi di durata ultrannuale da valorizzare ai sensi dell'articolo 93 del Tuir, il quale tra l'altro prevede, al comma 6, la necessità di redigere distintamente, per ciascuna opera, fornitura o servizio, un **prospetto** recante l'indicazione degli estremi del contratto nonché delle altre informazioni utili per l'identificazione del lavoro e del committente e soprattutto degli elementi considerati per la valutazione e la collocazione in bilancio. Il fisco, nel caso esaminato, ha contestato il **valore delle rimanenze iniziali dell'anno 2007**, pari a 583 mila euro, ritenendo che le effettive rimanenze finali dell'anno 2006 (anno precedente) fossero pari a 60.136 euro, attesa **l'assenza dei richiamati prospetti relativi** ai sette cantieri aperti dall'azienda controllata. L'aspetto particolare del caso *de quo* è che il controllo eseguito ha riguardato il solo anno 2007 ma di fatto **rettificando una valutazione dell'anno 2006, non sottoposto a verifica**: rispetto al richiamato articolo 110, comma 8, si è causata una sorta di **"interruzione"**, poiché la rettifica operata per l'anno 2007 non esplica nessun effetto per gli anni successivi, con la conseguenza che l'Ufficio non si è affatto preoccupato di analizzare gli effetti delle minori rimanenze finali di fatto da imputare anche all'anno 2006, con **relativa riduzione dell'imponibile fiscale**. Il contribuente, a fronte di ciò, ha richiesto di tener conto nella determinazione delle maggiori imposte anche delle minori imposte risultanti per l'anno 2006, operando di fatto una **compensazione**. Di contro, l'Ufficio asserisce che tutt'al più il contribuente avrebbe dovuto presentare **l'istanza di rimborso per l'anno 2006**. La CTR ha dato ragione alla parte, evidenziando come l'Ufficio abbia in realtà proceduto alla rettifica di una posta dell'anno 2006 con l'evidente corollario che, per evitare ingiustificate duplicazioni del prelievo fiscale, si sarebbero dovuti considerare **congiuntamente gli effetti fiscali delle rettifiche operate**.

La conclusione raggiunta è sicuramente di grande fascino e deve dirsi in linea di principio condivisibile, non potendosi giungere ad una doppia pretesa erariale. Forse la via d'uscita in vicende similari che dovessero accadere oggi potrebbe essere rappresentata proprio dalla **circolare n. 31/E del 2012**, con la **compensazione delle imposte a credito e debito e recupero residuale delle sole sanzioni**. Nel caso oggetto del contenzioso, invece, sarà necessario comprendere il comportamento del fisco, che potrebbe anche esimersi dal ricorso in Cassazione. Se ciò dovesse avvenire, comunque, al contribuente resterebbe aperta la strada dell'**istanza di rimborso**, effettuabile ex articolo 21 del D. Lgs. 546/92 entro i due anni dal passaggio in giudicato del contenzioso in essere.

IMPOSTE SUL REDDITO

Occasionali con esonero da ritenuta solo per i rimborsi

di Fabio Garrini

Nel caso di **rimborsi spese pagati a professionisti occasionali** non si deve applicare la ritenuta solo nel caso in cui a detti professionisti sia riconosciuto esclusivamente il rimborso delle spese. Nella [risoluzione n.49/E dello scorso 11 luglio 2013](#) l'Agenzia ha riconosciuto un esonero per il committente che però non deve considerarsi generalizzato: è infatti possibile evitare la ritenuta nel solo caso in cui le somme erogate siano **esattamente coincidenti** con le spese sostenute e **analiticamente documentate** da parte del professionista. Se la prestazione occasionale, invece, è **remunerata**, la ritenuta va applicata sull'importo integrale erogato, comprensivo anche della quota teoricamente imputabile alle spese.

Occorre quindi gestire con **cautela** tale esonero.

La risoluzione parte dal caso di un Ente che invita docenti e ricercatori a svolgere seminari scientifici, ai quali riconosce **soltanto il rimborso delle spese sostenute** (o l'anticipazione delle stesse): il dubbio che si poneva era relativo alla necessità di applicare o meno la ritenuta a quella che, nei fatti, è solo una nota spese.

Da notare sotto il profilo dell'effettivo prelievo tributario che nulla cambia nell'uno e nell'altro caso, se non che la necessità di operare la ritenuta va ad innescare una **catena di adempimenti** che interessano:

- tanto chi **eroga la somma**, tenuto al versamento della ritenuta operata, al rilascio della certificazione, nonché alla compilazione del modello 770;
- quanto chi **la percepisce**, che si vede riconoscere una somma inferiore a quelle sostenuta per dette spese e che potrà recuperare tale importo solo compilando il modello dichiarativo (al quale magari neppure sarebbe stato tenuto e che potrebbe trovarsi a dover presentare al solo fine di ottenere la restituzione dell'importo prelevato alla fonte).

Il pensiero dell'**Agenzia delle Entrate** si articola come segue: anzitutto, viene osservato che le norme sostanziali relative alla determinazione del **reddito di lavoro autonomo e del reddito di lavoro autonomo non esercitato abitualmente** fanno rientrare nella **nozione di compenso** anche le somme che il **lavoratore autonomo riaddebita al committente per il ristoro delle spese sostenute** per l'espletamento dell'incarico. Questa non è certo una posizione nuova. Il **criterio di imputazione** di dette spese sarebbe invece diverso:

- l'art. 54 TUIR (**lavoro autonomo abituale**) stabilisce un reddito che si forma per contrapposizione tra compensi e costi inerenti l'attività;
- l'art. 71 TUIR (**lavoro professionale occasionale**) conduce invece ad un reddito che si forma immediatamente e per collegamento quale differenza tra corrispettivo e spese direttamente sostenute per l'espletamento dello specifico incarico.

Questo è senz'altro vero, ma il tema, a parere di chi scrive, sarebbe dovuto transitare nella valutazione di quanto previsto **dall'art.25 del DPR 600/1973**, dove l'obbligo della ritenuta viene posto a carico di chi eroga "**compensi comunque denominati**", il che pare lasciare pochi spazi ad ogni tipo di esonero. Si tratta comunque di una constatazione che pare essere ben chiara anche all'Amministrazione Finanziaria: nella risoluzione traspare come, nei fatti, si tratti una piccola forzatura assunta nell'ottica della **semplificazione**.

Occorre salutare con soddisfazione la posizione scelta dall'Agenzia che pare più basata sul **buonsenso** che su una effettiva articolazione normativa.

Visto che, per evitare di operare la ritenuta, serve un'**esatta corrispondenza** tra spesa sostenuta ed importo rimborsato, il committente, per evitare di incorrere in infrazioni, deve farsi consegnare **copia delle spese sostenute** e tenerle agli atti: non pare affatto sufficiente una attestazione del percettore che affermi che dette somme coincidono esattamente con le spese sostenute. In mancanza di tale documentazione il committente deve necessariamente provvedere ad erogare la somma spettante al professionista al netto della ritenuta del 20%.

A maggior ragione nessun problema si pone quando le spese sono **sostenute direttamente** dal committente (ossia è il committente stesso che paga l'albergo, il ristorante, il biglietto aereo, ecc).

La risoluzione afferma che l'esonero da ritenuta vale anche nel caso in cui le somme siano erogate prima del sostenimento, **anticipandole** di fatto al professionista. In questo caso pare comunque necessario procedere con maggiore **accortezza**. Comunque sarà necessario verificare la coincidenza tra quanto erogato e la spesa effettivamente sostenuta dal professionista: questo è ovviamente possibile solo a posteriori, tramite consegna dei giustificativi e contestuale restituzione dell'importo eccedente eventualmente erogato.

In chiusura vale la pena ribadire che quanto detto in precedenza in tema di esonero da ritenuta non vale per i **professionisti titolari di partita IVA**: anzi, la risoluzione in commento conferma, ce ne fosse bisogno, che la fattura emessa da un professionista, anche dovesse contenere solo rimborsi spese, è comunque da assoggettare a **ritenuta**.

IVA

L'omessa autofattura ai fini Iva va punita

di **Giovanni Valcarenghi**

L'**omessa** registrazione e fatturazione (leggi **autofatturazione**), da parte della committente, delle prestazioni di servizi ricevute da soggetto straniero privo di stabile organizzazione in Italia e che non abbia nominato un proprio rappresentante fiscale **integra violazione di obblighi sostanziali**, consentendo il **recupero dell'imposta evasa**, che non può essere compensata ex post, in virtù di esercizio del diritto alla detrazione. Con questo principio di diritto, la Cassazione, con la [**sentenza n.20771 del 11 settembre 2013**](#), giunge a conclusione parzialmente opposte a quelle cui è già approdata l'Agenzia delle entrate, con la conseguenza che si dovrà verificare quale sarà l'evoluzione futura sul tema.

La casistica analizzata è abbastanza frequente. Una **società italiana, beneficiaria di servizi resi da un soggetto straniero**, non ha autofatturato tali prestazioni (ricorrendone l'obbligo); in sede di verifica, l'amministrazione contesta il mancato versamento del tributo (derivante dalla mancata registrazione della fattura sul libro IVA vendite) ed, inoltre, disconosce la possibilità di compensare tale debito con l'ipotetica IVA scaturente dalla annotazione sul libro IVA acquisti, anch'essa omessa. Vengono poi **irrogate le sanzioni del 100%** e richiesti gli interessi moratori.

Eppure, i **primi due gradi di giudizio** erano stati **favorevoli al contribuente**, avendo sostenuto i Giudici di merito che la violazione compiuta dalla società fosse solo di natura formale, in quanto l'IVA è debito e l'IVA a credito derivanti dalla autofattura fossero naturalmente destinate a compensarsi tra loro.

La posizione della Corte è, per un certo verso, assolutamente rigida ma, per altro aspetto, appare ricca di giustificazioni e fondata su un ragionamento assolutamente logico. Infatti, si rimarca come, in ipotesi di operazioni come quella descritta, il **soggetto tenuto alla applicazione del tributo sia l'operatore italiano** beneficiario del servizio; l'applicazione dell'IVA, in concreto, emerge dalla annotazione a debito dell'autofattura, circostanza che non è avvenuta nel caso specifico. Per meglio spiegarsi, i Giudici espongono un **parallelo con le operazioni di importazione**: l'annotazione a debito coinciderebbe con il pagamento dell'IVA in dogana (obbligo), mentre la facoltà di detrarre il tributo verrebbe ad assimilarsi con la registrazione della bolletta doganale di importazione.

A **nulla è servito**, alla difesa del contribuente, il **richiamo** ai principi espressi dalla sentenza della [**Corte di Giustizia UE 8 maggio 2008, cause C-95/07 e C-96/07 \(caso Ecotrade\)**](#); in quella

fattispecie, infatti, a parere della Corte il riconoscimento della compensazione “virtuale” tra imposta a debito e imposta a credito è stata ritenuta ammissibile per la circostanza la società avesse ritenuto esenti le operazioni, quando invece le medesime erano da assoggettare ad IVA sempre con il metodo della autofatturazione. Quindi, **chi non annota la fattura** (o autofattura) **non può reclamare il diritto alla detrazione**.

Il successivo passo è stato poi breve; se, infatti, si afferma che la omessa autofatturazione rappresenta la **violazione di un obbligo sostanziale** e non formale, non può che derivarne che debba **scattare una sanzione**. Nello specifico, l’ammenda coincide con l’IVA applicabile sulla operazione stessa.

La questione vera che emerge dalla lettura della sentenza è, a parere di chi scrive, la **abitudine, non corretta, di valutare** le operazioni IVA principalmente in merito all’**effetto** che le medesime determinano **sulla posizione debitaria** del soggetto. A nessuno, infatti, sorge il dubbio di considerare **violazione formale** la mancata emissione di una fattura per una operazione interna che sconta il tributo. Diversamente, spesso si sostiene che il meccanismo della inversione contabile è di fatto **neutrale** (perché si guarda il portafogli), dimenticandosi, per un istante, che si sta compiendo una operazione che deve essere assoggettata al tributo. Mancando chi paga l’IVA, si utilizza la **finzione** della doppia registrazione.

Per altro versante, in chiusura di queste riflessioni, deve però anche essere ribadita la necessità di colloquiare con una Amministrazione finanziaria che abbia come **obiettivo primario** il perseguimento di **comportamenti** che generino (davvero) un **danno alle casse erariali**. Ci vuole, certamente, una sanzione deterrente verso comportamenti che si discostano dalla prescrizioni normative, poiché diversamente si correrebbe il rischio di alimentare una completa indifferenza degli operatori. Detto ciò, pare allora sintomatico di un certo “**malessere del sistema**” la **misura della sanzione** applicabile a comportamenti non direttamente lesivi degli incassi erariali. Quindi, la riflessione dovrebbe spostarsi sulla necessità di mettere mano alla revisione del sistema sanzionatorio.

ORGANIZZAZIONE STUDIO

Gestire i collaboratori o lasciar fare?

di Michele D'Agnolo

Nel passato la **nascita di un nuovo studio professionale** avveniva quasi sempre per gemmazione. Un giovane professionista che aveva compiuto il tirocinio di fatto presso uno studio avviato lo abbandonava per formarne un altro. Man mano che il lavoro aumentava e diventava soverchiante il giovane professionista assumeva via via una nuova risorsa. Tuttavia, data la concitazione, non c'era la possibilità di formarla e quindi alla persona neoassunta quando chiedeva come organizzarsi veniva spiegato di "**arrangiarsi**". L'importante per il professionista era che il lavoro venisse svolto senza errori, indipendentemente dallo sforzo profuso e soprattutto senza disturbarlo dalle proprie molteplici incombenze. Ogni ulteriore sforzo organizzativo era considerato **tempo perso** rispetto al produrre e al seguire il cliente.

I **margini economici** erano elevati e così le persone – attraverso **meccanismi di prova ed errore** – trovavano rapidamente un loro *menage* organizzativo che li portava a raggiungere una **discreta efficacia**, ma non aveva alcun bisogno di perseguire efficienza. Spesso la latitanza del professionista li portava a perdersi in un bicchier d'acqua per pomeriggi interi o a consultarsi tutti tra loro **in modo assembleare** per qualche ora per prendere decisioni che il titolare avrebbe preso in pochi secondi. O a **privilegiare pratiche non urgenti** ma più agevoli da completare e magari a indulgere nella pausa caffè o a fumarsi una sigaretta di troppo. Tutti siamo stati a scuola e quando il docente era assente nessuno di noi si è messo a fare i compiti del giorno dopo come il bidello avrebbe voluto.

Ora i **tempi sono cambiati**, la **pressione sui prezzi** e la **competizione** sono diventate enormi. La complessità delle pratiche è aumentata e di conseguenza il **rischio di errore**. I controlli sono ormai capillari e le sanzioni spesso vanificano il **risicato utile** faticosamente guadagnato. L'efficienza è ormai un requisito da dare per scontato. L'**efficienza**, invece, è diventata una **necessità assoluta** come del resto la maestria nell'utilizzo delle tecnologie.

Purtroppo però nei nostri studi i fasti del passato hanno creato corti di professionisti che non sanno e **non hanno voglia né tempo di gestire collaboratori e dipendenti** che ormai sono diventati degli "anarchici".

È difficilissimo andare dalla propria **capo contabile** e dirle per filo e per segno che cosa deve fare da oggi in poi se per vent'anni le avete detto di arrangiarsi. Vi risponderà che molti anni fa, quando lei aveva bisogno di voi ... voi non c'eravate mai e quando eravate presenti non volevate essere disturbati: le avete dato carta bianca e ora è troppo tardi.

“Riconquistare” la gestione di uno studio anarchico è quindi un progetto difficile ed energivoro. Serve grandissima perseveranza perché non è pensabile con una semplice disposizione di servizio o una riunione di un paio d'ore di cambiare abitudini “incrostate” in anni e anni di **autogestione**. Occorrono capacità di comunicazione molto avanzate per riuscire a dire cose spiacevoli senza offendere nessuno.

Serve un **approccio razionale ed emotivo** insieme, fatto di grandissimo dialogo e di obiettivi chiari e definiti in termini numerici per le persone dello studio. Occorre far percepire alle persone i **cambiamenti epocali del mercato**. Perdonate l'apparente cinismo, ma l'esperienza mi insegna che a volte più che spiegare, la forma più efficace è quella di **toccare il portafoglio**.

Cominciamo a conteggiare il **danno di qualche piccolo errore** e a detrarlo dalla busta paga oppure semplicemente a presentare un conto simbolico del *vulnus* economico che la persona ha fatto allo studio rispondendo in malo modo al tal cliente o non usando bene gli automatismi di programma. **L'euro è un linguaggio crudo ma universale**.

Nella riconquista di uno studio anarchico ci saranno alcune persone che forse non gradiranno e magari decideranno di lasciare lo studio o ci costringeranno “per ammutinamento” a provvedimenti disciplinari o financo a licenziarle: sono quelle persone che avevano acquisito nel tempo e con il nostro tacito assenso **grande autorità di fatto** senza avere alcuna formale responsabilità.

Nel passaggio dal *laissez faire* ad una **forma manageriale** gestita dobbiamo scegliere il grado di intrusione da adottare nei confronti degli addetti. Serve **equilibrio**: se siamo troppo invadenti e *microgestiamo* i nostri dipendenti e collaboratori, otterremo l'effetto – per reazione – di creare dei bradipi. Se lasciamo loro troppo spazio, ritorneranno in breve e con veemenza le vecchie abitudini. Visto che la risorsa scarsa dello studio è il **tempo**, è molto utile somministrare nozioni di gestione razionale del tempo e iniziare a utilizzare rilevazioni di timesheet e agende condivise. Incoraggeremo così una forma di autonomia responsabile.

Dobbiamo anche scegliere l'approccio manageriale da adottare per imprimere la giusta direzione al nostro studio e fargli **raggiungere i propri obiettivi**. Sappiamo bene che la medesima buona squadra di calcio fa miracoli quando ha l'allenatore giusto e finisce in fondo classifica quando ha l'allenatore sbagliato.

Tra i vari **stili direzionali** adottabili distinguiamo quello **paternalistico**, quello **autoritario** e quello **partecipativo**. Lo stile più adatto ed efficace per gli studi professionali ma anche il più difficile da portare avanti è proprio quello **partecipativo**.

Lo **stile autoritario** viene considerato come la forma più primitiva di leadership e si caratterizza per l'utilizzo di metodi autoritari, quali la forza e la tradizione, per ottenere l'acquiescenza. Si tratta di **sistemi inadeguati** per uno studio professionale dove ognuno deve pensare con la propria testa prima di agire e deve esercitare il suo spirito critico anche nei confronti del capo. Sono modalità che oggi non sono accettate dai lavoratori professionali,

tendenzialmente orgogliosi, e sgradite soprattutto alle giovani generazioni cresciute nell'ambiente paritario del web.

Lo **stile paternalistico** prevede una figura autoritaria di leader che agisce come se fosse un padre benevolente ed autorevole. Quando il leader aggiunge alla propria posizione autoritaria l'interesse verso i seguaci, allora si forma una “**dittatura benevolente**”. Il leader usa premi per incoraggiare la *performance* appropriata e ascolta i problemi dal basso dell'organizzazione, benché il modo in cui apprende i problemi può essere “tinto di rosa” in quanto egli apprende solo ciò che i subordinati vogliono che il *leader* senta.

Lo **stile relazionale e partecipativo**, quello **vincente** per uno studio, punta invece a costruire un ambiente al quale tutti desiderino **appartenere**, basato sul dialogo aperto e sincero, rispettoso delle individualità, dove il clima è cordiale ma rispettoso dei ruoli, fortemente meritocratico ma con una punta di solidarietà. È a questo che dobbiamo puntare ed è per questo che dobbiamo imparare a “gestire”.