

Edizione di mercoledì 25 settembre 2013

REDDITO IMPRESA E IRAP

[La correzione degli errori in bilancio secondo la Circolare 31/E](#)

di Sergio Pellegrino

IMPOSTE INDIRETTE

[La Ppc dice addio alle agevolazioni](#)

di Luigi Scappini

RISCOSSIONE

[Più tutela per l'unico immobile del debitore](#)

di Daniele Tomarchio

IVA

[La detrazione IVA per il promotore finanziario: ora si può](#)

di Fabio Pauselli

FISCALITÀ INTERNAZIONALE

[Indeducibilità costi al nodo convenzionale](#)

di Ennio Vial, Vita Pozzi

ORGANIZZAZIONE STUDIO

[Efficientare a 360° un processo del vostro ufficio attraverso la lean](#)

di Andrea Fornasier, Cinzia Lacopeta, Matteo Pavan

REDDITO IMPRESA E IRAP

La correzione degli errori in bilancio secondo la Circolare 31/E

di **Sergio Pellegrino**

Con la [circolare n. 31/E](#), uscita nella serata di ieri, l'Agenzia affronta il tema degli **effetti fiscali** della **correzione degli errori in bilancio**.

La questione è, come si sa, **delicata**, atteso il fatto che l'Amministrazione (ma lo stesso discorso vale anche per la giurisprudenza) ha spesso assunto posizioni molto rigide, ergendosi a custode "ortodossa" del principio di competenza, onde evitare che il contribuente sia "**arbitro**" dell'imputazione dei componenti di reddito in un periodo di imposta piuttosto che in un altro.

Il documento di prassi parte innanzitutto dal **tema civilistico**, individuando le fattispecie che rilevano in quanto considerate "correzioni di errori contabili", fattispecie che non devono essere confuse con i cambiamenti di stima o di principi contabili. Per correggere l'errore contabile l'estensore del bilancio deve imputare alla parte **straordinaria** del conto economico dell'esercizio in cui questo emerge una componente a rettifica della voce patrimoniale interessata. La componente in questione non assume in prima battuta rilievo ai fini fiscali, non essendovi i presupposti individuati dall'art. 101 del Tuir per la **deduzione delle sopravvenienze passive** o dall'art. 88 per la **tassazione di quelle attive**.

La circolare, proseguendo sul cammino intrapreso con i diversi documenti di prassi elaborati negli ultimi anni sul tema della competenza, a partire dalla [circolare n. 23/E del 2010](#), statuisce con chiarezza che al contribuente deve essere data la possibilità di **recuperare il componente negativo non contabilizzato** nel periodo di imposta nel quale si è commesso l'errore o di tassare quello positivo non contabilizzato nel periodo "giusto". Questo con l'obiettivo di contemperare le esigenze del Fisco (in primis quella di evitare "artificiosi" salti d'imposta) con il **divieto di doppia imposizione**.

Nel caso in cui il contribuente abbia imputato un **componente negativo** in un **periodo di imposta successivo** rispetto a quello di competenza, dovrà effettuare una **variazione in aumento** nel periodo in cui emerge l'errore. Se invece l'omessa contabilizzazione riguarda un **componente positivo**, vi dovrà essere una **variazione in diminuzione** nella dichiarazione del periodo in cui si è intervenuti per correggere l'errore.

Non essendo possibile fare assumere rilevanza fiscale ai **componenti negativi** che emergono, l'Agenzia indica quali siano le modalità per **recuperare la deduzione** nel periodo d'imposta di competenza.

Se l'annualità è ancora emendabile, deve essere presentata una apposita **dichiarazione integrativa "a favore"**. Se invece così non è più, va comunque riconosciuta la possibilità di dare evidenza alla **componente di costo non dedotta**, purché sia ancora esperibile da parte dell'Amministrazione l'azione accertativa.

A tal fine il contribuente deve **"ricostruire"** tutte le annualità interessate dall'errore fino all'ultima, **riliquidando autonomamente le relative dichiarazioni**. Per l'ultimo periodo va presentata all'Agenzia una apposita **dichiarazione integrativa** nella quale devono confluire gli effetti delle riliquidazioni effettuate.

Per fare un'esemplificazione circa l'aspetto temporale: se il contribuente opera la ricostruzione degli imponibili dei periodi di imposta precedenti **entro il 30 settembre 2013**, vanno rilevati gli effetti nella **dichiarazione integrativa Unico 2012**; se invece viene **superata tale soglia**, la rilevazione deve essere fatta con un'**integrativa a favore di Unico 2013**.

La circolare propone degli **esempi numerici** in relazione alle diverse casistiche che si possono manifestare, a seconda del fatto che l'annualità nella quale è stato commesso l'errore e quelle successive evidenzino tutte un risultato positivo, ovvero una perdita fiscale, o ancora una situazione "mista".

Ipotizziamo, in quest'ultimo caso, che nel 2012 il contribuente abbia appurato l'omessa imputazione di un costo di competenza nel 2009, che si era già chiuso con una perdita. Ferma restando la ripresa a tassazione del componente rilevato in bilancio nel 2012, la perdita del 2009 andrà "incrementata" e sarà necessario ricalcolare le risultanze delle dichiarazioni dei successivi periodi di imposta fino al 2011 compreso, essendo quest'ultimo "emendabile" entro il 30 settembre 2013.

Quando invece il componente non rilevato contabilmente in un anno passato è **positivo**, va sempre presentata la **dichiarazione integrativa "a sfavore"**, per la quale il comma 8 dell'art. 2 del D.P.R. n. 322/1998 prevede un termine di trasmissione coincidente con quello dell'esercizio dell'azione di accertamento.

Facciamo l'esempio di un ricavo di competenza del 2009 emerso "in ritardo" nel 2012: va presentata dichiarazione integrativa "a sfavore" per il periodo 2009 e versata la maggiore imposta dovuta, sterilizzando invece il componente positivo rilevato nel bilancio 2012.

Si moltiplicano invece le integrative nel caso in cui il periodo "corretto" si sia chiuso in perdita e il componente positivo non contabilizzato riduca unicamente l'ammontare di questa, non incidendo sul versamento dell'imposta: il contribuente dovrà presentare tante dichiarazioni integrative "a sfavore" quante sono le annualità precedenti a quella ancora aperta.

IMPOSTE INDIRETTE

La Ppc dice addio alle agevolazioni

di **Luigi Scappini**

In un precedente intervento abbiamo analizzato l'impatto delle **modifiche** apportate all'articolo 1, comma 1 della Tariffa, Parte prima, allegata al D.P.R. n. 131/1986 (TUR), per effetto delle quali, a decorrere dal **1° gennaio 2014**, le **compravendite immobiliari**, e quindi anche quelle aventi a oggetto terreni agricoli, sconteranno l'**imposta di registro** al **9%**, in ragione della disciplina generale, rimandando a un secondo intervento l'analisi dell'impatto, che sin da subito si anticipa come sia negativo, con riguardo alla specifica **disciplina** prevista per la c.d. **piccola proprietà contadina**.

L'agevolazione, che dopo una "travagliata" esistenza fatta di continue proroghe aveva trovato una sua stabilità e dimensione a regime per effetto della Legge n. 220 del 13 dicembre 2010 (legge di stabilità per il 2011), salvo colpi di scena dell'ultima ora, dovrebbe non trovare più applicazione a decorrere dal 1° gennaio 2014. Il venir meno dell'agevolazione **non** è una **novità**, infatti, per effetto dell'introduzione del **Federalismo fiscale**, l'art.10 del D.Lgs. n. 23/2011 ne aveva prevista l'eliminazione con decorrenza **2014**, *deadline* poi prorogata al **2015** a mezzo dell'art. 1, comma 380 della L. n. 228/2012.

In termini pratici l'agevolazione per la piccola proprietà contadina consiste(va) nell'applicazione dell'**imposta di registro** nella misura proporzionale del **1%** e delle **ipocatastali** in **misura fissa**.

Il peggioramento in termini di prelievo fiscale per il settore agricolo è visibile *ictu oculi*.

Ipotizzando la compravendita di un terreno il cui valore ammonti a euro 100.000 si avranno le seguenti tassazioni:

Fino al 31 dicembre 2013 – Registro euro 1.000 + Ipocatastali euro (168X2) = 1.336

A decorrere dal 1° gennaio 2014 – Registro euro 9.000 + Ipocatastali euro 100 = 9.100

L'agevolazione originariamente era disciplinata dalla **Legge n. 604/1954** ai sensi della quale il particolare regime di favore si applicava a condizione che:

- l'acquirente dedicatesse **abitualmente** la propria attività manuale alla **lavorazione** della **terra**;

- il **fondo** fosse idoneo alla formazione o all'**arrotondamento** della piccola proprietà contadina la complessiva forza lavorativa del nucleo familiare non doveva essere inferiore a **1/3** di quella necessarie per le normali esigenze;
- l'**acquirente**, nel biennio precedente **non** avesse **venduto** altri fondi rustici oppure nel caso in cui l'avesse fatto, la superficie complessiva oggetto di cessione non fosse superiore a **un ettaro**, con una tolleranza del 10%.

Tali requisiti dovevano essere **documentati** a mezzo di una certificazione dell'Ente competente, in alternativa, era concesso un lasso di tempo di 3 anni a decorrere dalla data di registrazione dell'atto, per poter presentare la necessaria documentazione.

Il regime è stato "sostituito" a mezzo dell'**art.2, comma 4-bis** del **D.L. n. 194/2009**, convertito con L. n. 25/2010, possiamo dire in senso ancora più favorevole. Infatti, il Legislatore, oltre a mantenere ferma l'aliquota dell'imposta di registro all'1% e le ipocatastali in misura fissa, ha introdotto l'ulteriore previsione per cui gli onorari dei notai roganti sono ridotti della metà.

A bene vedere, come evidenziato dalla stessa Agenzia delle entrate con la **circolare n. 36/E del 17 maggio 2010**, sebbene la disposizione, come evidenziato non modifichi la previsione impositiva, rappresenti una **disciplina autonoma** rispetto all'originaria agevolazione per la piccola proprietà contadina. Ne deriva che, come affermato nel documento di prassi, non è più necessario che ricorrano le condizioni precedentemente previste dalla L. n. 604/1954.

Ai sensi della nuova disposizione, che ricordiamo è a regime per effetto dell'art.1, comma 41 della L. n.220/2010, sono modificati i **requisiti soggettivi**, alla luce dell'evoluzione della figura imprenditoriale in agricoltura che ha portato, di fatto, a mezzo del D.Lgs. n. 99/2004 all'assimilazione degli **imprenditori agricoli professionali** (Iap) ai coltivatori diretti. Possono fruire dell'imposizione in misura ridotta anche le **società agricole** che annoverino almeno un socio (per le società di persone, con l'ulteriore precisazione che nel caso di Sas deve essere l'accomandatario) o un amministratore (per le Srl) che sia Iap. Inoltre, non è più necessaria la presentazione della documentazione attestante i requisiti richiesti, essendo sufficiente l'iscrizione alla relativa gestione previdenziale e assistenziale.

Si ricorda, infine, come siano agevolabili le compravendite di **terreni agricoli**, intendendo come tali quelli qualificati come agricoli (**zona E**) in base agli strumenti urbanistici vigenti.

Salvo ripensamenti dell'ultimo momento, tutto questo non vi sarà più con buona pace di un settore che, se in passato certamente ha fruito di un regime di favore, e non soltanto nel comparto delle imposte indirette, adesso sembra essere considerato un "frutto da spremere" alla ricerca di entrate da parte dello Stato.

RISCOSSIONE

Più tutela per l'unico immobile del debitore

di **Daniele Tomarchio**

Il **Decreto del Fare** ha proceduto alla modifica della **disciplina dell'espropriazione immobiliare** sostituendo interamente il **primo comma dell'art. 76 del D.P.R. n. 602/1973**.

Le modifiche introdotte mirano a **tutelare il contribuente** attribuendogli maggiori garanzie nell'ambito della procedura.

In ambito tributario il procedimento (attraverso cui si realizza l'esecuzione forzata sui beni immobili del debitore) introdotto con la previsione di cui all'**art. 49**: *“Per la riscossione delle somme non pagate il concessionario procede ad espropriazione forzata sulla base del ruolo, che costituisce titolo esecutivo”*, è regolato dall'art. 76 D.P.R. n. 602/1973.

Tale ultimo articolo detta una **modalità speciale**, in base alla quale, a differenza del procedimento di espropriazione immobiliare ordinario regolato dal codice di procedura civile, non è prevista l'emanazione del **provvedimento giudiziale** che dispone la vendita, giacché tale fase è demandata all'iniziativa dello stesso **agente della riscossione**. Inoltre, in ambito tributario la **trascrizione dell'avviso di vendita** (ai sensi dell'art. 555 c.p.c.) precede la notificazione al debitore esecutato; notifica dell'avviso che avverrà solo **successivamente**, entro cinque giorni dalla trascrizione, a pena di improcedibilità della successiva vendita.

Il legislatore tributario nella disciplina **ante “Decreto del Fare”** aveva espressamente previsto che l'agente della riscossione non poteva procedere all'espropriazione immobiliare se l'importo del credito vantato nei confronti del contribuente **non superava complessivamente 20.000 euro**. Inoltre, l'agente della riscossione non può procedere ad espropriazione immobiliare se il valore del bene, diminuito delle passività ipotecarie aventi priorità sul credito per il quale si procede, è inferiore al predetto importo.

Con la novella introdotta – fermo restando la facoltà dell'agente della riscossione di intervenire nelle procedure di espropriazione di già avviate da altri creditori ai sensi dell'articolo 499 del codice di procedura civile – alla **lettera a)** sono state poste delle inibizioni alla procedura di espropriazione nei confronti dell'unico immobile di proprietà del debitore, adibito ad uso abitativo e nel quale lo stesso risiede anagraficamente. Pur tuttavia, tali inibizioni vengono meno, ancorché l'immobile per il contribuente svolga le suddette funzioni, se l'abitazione viene considerata di lusso in quanto avente le caratteristiche individuate dal Decreto del ministro per i lavori pubblici del 2 agosto 1969 e, in ogni caso, per

quelle unità immobiliari classificate nelle categorie catastali A/8 (abitazione in ville) e A/9 (castelli, palazzi artistici e storici).

In definitiva, il divieto di esproprio (cioè, il veto per l'agente della riscossione di procedere con lo spossessamento e la vendita all'asta del bene) opera in presenza di una triplice condizione (bene destinato ad uso abitativo, in cui vi sia la residenza anagrafica del debitore e deve costituire l'unico alloggio di proprietà dello stesso) ma viene meno se la casa è di lusso (in base alle sue caratteristiche) o se è accatastata nella categoria A/8 o A/9. In ogni caso, resta sempre salva la facoltà per Equitalia di **iscrivere ipoteca** di cui all'**art. 77 D.P.R. n. 602/1973**, anche al di sotto di queste soglie ed anche sulla prima casa, solo a fini cautelari e per la tutela dei crediti iscritti a ruolo laddove l'esecuzione fosse avviata da terzi.

La successiva **lettera b)** del primo comma novellato, disciplina, invece, i casi che non rientrano nella casistica di cui alla lettera a). Per tali, immobili è stato confermato il diritto di Equitalia di procedere all'espropriazione allorquando l'importo del credito per cui **procede supera complessivamente 120 mila euro**.

Pertanto, rispetto alla precedente disciplina dell'espropriazione immobiliare, è stato innalzato il limite al di sotto del quale è in ogni caso inibito il pignoramento (da € 20.000 a € 120.000).

Con il **secondo periodo della lett. b)**, viene, altresì, previsto, che l'agente della riscossione per procedere all'espropriazione dell'immobile deve prima aver iscritto ipoteca (*ex art. 77*) sul cespite e tale iscrizione deve essere **anteriore di almeno sei mesi** rispetto alla data in cui si vuole intraprendere la procedura espropriativa. Con tale ultima previsione viene generalizzato l'obbligo per il concessionario di procedere alla **previa iscrizione di ipoteca** già previsto soltanto *"qualora l'importo complessivo del credito per cui si procede non supera il cinque per cento del valore dell'immobile da sottoporre ad espropriazione"*.

Da ultimo, in sede di conversione in legge del decreto, il legislatore ha aggiunto un **ulteriore limite** alla possibilità per l'agente della riscossione di procedere all'esproprio dei beni del debitore.

Difatti, è stato previsto che Equitalia non può procedere ad espropriare uno specifico "paniere di beni", definiti **beni essenziali**, da individuare con apposito decreto ministeriale d'intesa con l'Agenzia delle entrate e l'Istituto nazionale di statistica.

Pertanto, si attende l'emanazione di tale **decreto attuativo** che puntualizzerà specificatamente quali beni sono considerati essenziali, nei confronti dei quali non sarà possibile iniziare la procedura di esecuzione forzata.

IVA

La detrazione IVA per il promotore finanziario: ora si può

di **Fabio Pauselli**

Dal **1° gennaio 2013** i **servizi di gestione dei portafogli individuali** e le relative **provvigioni di intermediazione non sono più esenti** ai fini Iva. Questo è quanto emerge dalla [sentenza del 19 luglio 2012, causa C-44/11](#), emessa dalla **Corte di Giustizia europea**.

Nello specifico la Corte europea, nel contenzioso che ha visto coinvolta la Deutsche Bank, ha sancito che i servizi di **gestione di portafogli individuali** non rientrano tra i **servizi esenti** previsti dalla Direttiva 2006/112/CE.

Tale modifica è stata recepita nel nostro ordinamento con la **Legge di Stabilità 2013** la quale ha espunto i suddetti servizi da quelli esenti da Iva ai sensi dell'**art. 10, comma 1, n. 4) del D.P.R. 633/1972**, con conseguente assoggettamento ad **aliquota ordinaria**. Considerato il mutato regime Iva per i servizi di gestione viene meno, di conseguenza, anche il regime di esenzione ai sensi dell'**art. 10, c.o 1, n.9) del D.P.R. n.633/1972** per le **prestazioni di mandato, mediazione e intermediazione**.

Fino allo scorso anno la presenza totale o rilevante di provvigioni esenti non consentiva al promotore finanziario di **dedurre l'Iva** corrisposta sugli acquisti; con il mutato regime si apre uno **spiraglio positivo** in tal senso per tutti gli acquisti effettuati a partire dal 2013 con l'ulteriore possibilità, in sede di dichiarazione IVA, di ricorrere alla **rettifica della detrazione** dell'imposta corrisposta sugli **acquisti pregressi di beni ammortizzabili**.

Pertanto, dal 2013 i **promotori finanziari**:

a) dovranno applicare l'Iva sulle fatture relative alle **provvigioni maturate** sui servizi di gestione dei portafogli individuali, senza più apporvi la marca da bollo da 2 euro (in precedenza 1,81 euro) per gli importi superiori a 77,47 euro;

b) potranno **recuperare**, a seguito del mutamento normativo, **l'Iva corrisposta sui beni ammortizzabili acquistati** negli anni pregressi in cui permaneva una totale esenzione, **rettificandola in detrazione** con riferimento a tanti quinti dell'imposta mancanti al compimento del quinquennio (decennio in caso di beni immobili) dalla loro entrata in funzione;

c) potranno dedurre l'Iva corrisposta sugli acquisti, ricorrendo anche al **pro-rata** nel caso, assai

diffuso, in cui percepiscono sia provvigioni esenti che imponibili.

Il passaggio dall'esenzione all'imponibilità potrebbe comportare delle problematiche a coloro che negli anni precedenti hanno optato per la **dispensa da adempimenti** ai sensi dell'**art. 36-bis, comma 1** del **D.P.R. n.633/72**, considerato che tale opzione è **vincolante** per tre anni e inibisce totalmente il diritto alla detrazione.

Pertanto, alla luce del fatto che dal 2013 per molti promotori finanziari la detrazione diventa concretamente applicabile, sarà opportuno esercitare nella **dichiarazione IVA annuale 2014 la revoca della precedente opzione** e rinunciare alle suddette semplificazioni a condizione, tuttavia, che sia trascorso almeno un triennio.

Considerata l'esenzione totale degli anni pregressi è evidente che, ove ci si trovasse a fatturare operazioni attive imponibili **soltanto dal 2013**, l'Iva sugli acquisti potrà essere recuperata in sede di liquidazione annuale, dovendosi applicare in corso d'anno il **pro-rata provvisorio dell'anno precedente** (pari a zero).

In alternativa al pro-rata, ai sensi dell'**art. 36 del D.P.R. 633/1972**, i promotori che **contemporaneamente** effettuano attività esenti e attività imponibili potranno optare, a partire dal 1° gennaio 2013, per la **separazione dell'attività** ai fini Iva.

Tale opzione permette di detrarre l'imposta sugli **acquisti correlati alle provvigioni imponibili** mantenendone l'indetraibilità su quelli legati alle provvigioni esenti. Non è ammessa, invece, la detrazione sui beni non ammortizzabili acquistati e utilizzabili **promiscuamente** (nessuna limitazione appare intervenire per gli acquisti di servizi).

L'opzione ha una durata minima di **tre anni** e va indicata nel **quadro VO** della dichiarazione annuale. Nel caso di acquisto di beni ammortizzabili durante l'opzione, questa **non potrà essere revocata** fintanto non sia trascorso il termine per la rettifica della detrazione.

FISCALITÀ INTERNAZIONALE

Indeducibilità costi al nodo convenzionale

di **Ennio Vial, Vita Pozzi**

In vista dell'approssimarsi della scadenza di invio del modello Unico, oltre al tema caldo del Modulo RW non va trascurato nemmeno quello relativo alla segnalazione dei **costi black list** nei quadri del reddito di impresa.

Uno spunto interessante sul tema, da valutare in sede contenziosa, attiene **all'incompatibilità** della disciplina in oggetto in relazione ad operazioni intrattenute con soggetti collocati in **Paesi convenzionati**.

Va, infatti, ricordato come in base all'art. 24 paragrafo 4 del modello di convenzione elaborato dall'OCSE sia stabilito che *"interest, royalties and other **disbursements paid** by an enterprise of a Contracting State to a resident of the other Contracting State shall, for the purpose of determining the taxable profits of such enterprise, be **deductible under the same conditions** as if they had been paid to a resident of the first-mentioned State"*.

In sostanza, se posso dedurre un costo proveniente da una **impresa interna**, dovrò ammettere la deducibilità del medesimo costo anche se fatturato da un **soggetto residente nell'altro Stato contraente**, a prescindere dal fatto che sia un paradiso fiscale.

Ora, poiché la norma convenzionale prevale su quella interna, è evidente che una clausola di tal fatta deve rendere inoperativa la previsione di cui all'**art. 110 comma 10 e seguenti del Tuir**.

Questo principio, noto in dottrina da molto tempo, non ha mai incontrato un riconoscimento di prassi ma gli operatori possono far propri i primi timidi interventi giurisprudenziali sul tema.

In particolare va segnalata in materia la [sentenza CTP Milano n. 294/5/12 del 13 dicembre](#), che ha esaminato un'operazione intercorsa con un Paese black list convenzionato.

Sul punto, la pronuncia ritiene correttamente che *"le disposizioni contenute in una **convenzione internazionale**, in quanto destinate a disciplinare in via esclusiva i rapporti tra i soggetti appartenenti ad uno Stato estero ed i soggetti appartenenti allo Stato italiano, ovvero i rapporti tra uno stato estero e l'Italia, **assumano il carattere di specialità** e, quindi, assumano rilievo rispetto alle normative nazionali quali, nel caso in esame, il Tuir"*.

Nello stesso senso si era espressa anche la stessa [C.T.Prov. Milano, con sentenza n. 338 del 20.12.2010](#) e, incidentalmente, anche la Cassazione con la sentenza n. 4272 del 23.2.2010.

Pertanto, per alcuni Paesi black list quali **Ecuador, Filippine, Maurizio, Svizzera, Singapore e Malesia**, la norma dovrebbe ritenersi inoperativa.

La questione riguardava in passato anche la **Corea del Sud**; tuttavia, il D.M. 27.7.2010 ha espunto questo paese dalla *black list* a far data dal 19 agosto 2010 (15 giorni dopo l'entrata in vigore del decreto).

La **presenza della convenzione**, pertanto, supera, almeno secondo l'orientamento giurisprudenziale evidenziato, la disposizione interna del Tuir.

Ricordiamo, infine, come il regime di indeducibilità dei costi paradisiaci non operi nel caso in cui la controparte interessata sia **tassata per trasparenza** ai sensi della disciplina sulle *controlled foreign companies*. In tal senso, infatti, si pone l'art. 110, comma 12 del Tuir.

La **ratio appare evidente**: se il soggetto è tassato in base all'art. 167, è inutile erodere la base imponibile italiana con un costo che avrà come contropartita un **ricavo tassato per trasparenza**.

La norma, invece, potrebbe fare capolino in situazioni inaspettate. Un caso potrebbe essere quello della **società esterovestita**. Nel momento in cui una struttura estera è considerata fiscalmente residente in Italia, paradisiaca o meno che sia, trova applicazione il regime di indeducibilità dei costi con soggetti black list per gli eventuali rapporti di questo genere.

Del resto, anche in caso di tassazione per trasparenza ai sensi dell'art. 167 del Tuir, si dovranno segnalare e valutare conseguentemente i costi paradisiaci della nostra CFC. Per evitare questo appesantimento amministrativo si renderà necessario presentare l'istanza di interpello disapplicativo ai sensi del comma 5 della disposizione.

Un'ultima osservazione, infine, attiene al raccordo tra la disciplina in oggetto e le **comunicazioni black list mensili o trimestrali**. I due adempimenti, infatti, non sono perfettamente collimanti in ragione delle diverse *black list* di riferimento e delle operazioni monitorate.

ORGANIZZAZIONE STUDIO

Efficientare a 360° un processo del vostro ufficio attraverso la lean

di **Andrea Fornasier, Cinzia Lacopeta, Matteo Pavan**

Nel precedente articolo [“Imparare a vedere gli sprechi in un ufficio attraverso il lean”](#) sono state elencate e classificate le **8 categorie di sprechi** che possono essere presenti in un processo del vostro ufficio, permettendo di “guardare con occhi diversi” le attività che lo costituiscono.

Per analizzare, però, in modo esaustivo un processo, è necessario tenere conto anche di altre dimensioni, non soffermandosi solo su quella operativa (1. sistema operativo, in primis attraverso l’individuazione degli sprechi), ma esaminando anche 2. e 3. (figura 1).

1. Sistema operativo

Il sistema operativo è l’insieme di **attività, flussi di informazione e di materiale** che compongono il processo dell’ufficio.

Di questa prima dimensione, abbiamo già spiegato nel precedente [articolo “Ridurre i costi e aumentare il livello di servizio dello studio attraverso il lean management”](#), una possibile classificazione delle attività svolte per capire il valore delle stesse:

- Azioni che creano valore -> (VA – da incrementare);
- Azioni che non creano valore, ma sono indispensabili per motivi tecnologici o per altre motivazioni, anche denominate “muda” di primo tipo -> (INC – da ridurre);
- Azioni che non creano valore e possono essere immediatamente eliminate o “muda” di secondo tipo -> (NVA – da eliminare).

Esempi pratici, per capire al meglio e identificare le attività del sistema operativo, sono riportati e classificati nella seguente tabella.

<i>Elenco micro attività</i>	<i>VA</i>	<i>INC</i>	<i>NVA</i>
Attesa davanti alla fotocopiatrice			x
Fare una fotocopia		x	x
Firmare un contratto	x		
Archiviare per legge una pratica		x	

Aprile e leggere una mail	x	
Cercare pratiche all'interno dell'archivio disordinato	x	x

Tabella 1 – Esempi di attività e loro classificazione

Si ricorda che, come già precisato nel precedente articolo, la classificazione (VA, INC, NVA) si basa sulla comprensione di qual è **la richiesta del cliente** ovvero nel rispondere alla domanda *“il cliente riconosce in questa attività un valore?”*

L'attenzione, quindi, deve essere sempre rivolta alla continua ricerca degli **otto spechi** per riuscire ad individuarli, ridurli o eliminarli.

Dopo aver svolto tale analisi e individuati i cambiamenti da apportare alle vostre attività avete solo svolto una parte; dovete infatti **diagnosticare lo stato corrente** per quanto riguarda le altre due dimensioni specificate precedentemente in figura 1.

2. Struttura gestionale

La **dimensione gestionale**, è l'insieme di strutture, processi e indicatori necessari per gestire e ottimizzare le risorse al fine di conseguire gli obiettivi condivisi.

Se la struttura gestionale non è presente all'interno di un ufficio, si assisterà spesso ad **incomprensioni, rilavorazioni e ritardi sulla consegna dei lavori**, dovuti alla non conoscenza degli obiettivi, delle responsabilità e delle priorità.

Molte volte in ufficio non si ha piena conoscenza dello stato avanzamento lavori, quindi non si riesce a **monitorare** in modo tempestivo se si stanno raggiungendo gli obiettivi prefissati.

È perciò auspicabile costruire un sistema di indicatori (con una semplice lavagna), che evidenzia gli **obiettivi della giornata, assegna i compiti e monitora l'andamento delle attività**. Sarebbe utile discutere ogni mattina (bastano 5 minuti) con i propri collaboratori i risultati ottenuti e quelli da raggiungere. L'elemento *visual*, la lavagna appunto, che apparentemente può apparire ovvia e forse anche un po' obsoleta, favorisce il coinvolgimento di tutto lo staff e consente il processo di condivisione delle conoscenze. Anche gli strumenti informatici consentono di riprodurre spazi di condivisione. Attenzione però che siano funzionali al raggiungimento degli obiettivi e non una moda tecnologica. Molto spesso infatti cartelle condivise, community non catturano una sufficiente attenzione e non stimolano e coinvolgono le persone. Le riunioni o gli strumenti sono dei mezzi!

3. Mentalità e comportamenti

La terza dimensione è la più importante per **garantire e sostenere dei risultati nel lungo termine**, ma soprattutto per rendere efficiente l'ufficio; questo perché al centro ci sono le

persone che svolgono le attività del processo.

Importantissimo **stimolare, coinvolgere e formare** le persone che fanno parte del processo, in modo tale che esse stesse siano il motore per il miglioramento continuo. In questo modo si riesce ad ottenere il massimo da parte di tutti i collaboratori, che così non vengono impiegati solo in mansioni ripetitive ed imposte, ma sono motivate a proporre delle modifiche, rendendo più efficienti ed efficaci le attività.

Le tre dimensioni sono fortemente collegate tra di loro. Lo **spreco** può essere rilevato da tutte le persone, ma queste devono essere formate e proattive affinché lo riconoscano. Uno **strumento di condivisione** può certamente consentire da un lato a coinvolgere le persone e dall'altro a rendere maggiormente evidente i risultati ottenuti grazie alla **riduzione degli sprechi**. Le persone allora si sentiranno centrali e coinvolte. Tutti e tre le dimensioni sono dunque fondamentali e combinate.

Try & Learn: il processo ormai l'avete scelto (si veda Try & Learn dei precedenti articoli), il sistema operativo, tramite gli **otto sprechi** l'avete già analizzato, provate quindi ad approfondire le altre due dimensioni: il **sistema gestionale** del vostro processo e la **mentalità, comportamenti e capacità** delle persone coinvolte.

Individuate alcuni **indicatori chiave** del processo, discuteteli tutti assieme o a gruppi (5 min alla mattina rigorosamente in piedi – la riunione deve essere rapida –). Una volta che avete ottenute le risposte unitele agli sprechi e otterrete una analisi completa e dettagliata del vostro stato attuale del processo, capendo quali sono i suoi potenziali di miglioramento.

Contatti: info@leanexperiencefactory.com