

## Edizione di mercoledì 16 ottobre 2013

### DICHIARAZIONI

[Il "tortuoso" recupero del costo non dedotto nel corretto periodo di competenza](#)  
di Sergio Pellegrino

### ADEMPIMENTI

[Responsabilità sugli appalti ancora da monitorare](#)  
di Francesco Greggio

### ADEMPIMENTI

[Nessuna retroattività per il monitoraggio dei finanziamenti](#)  
di Fabio Garrini

### CRISI D'IMPRESA

[La circolare Assonime n.31/2013 interviene sul nuovo concordato in bianco](#)  
di Claudio Cerdini

### IMU E TRIBUTI LOCALI

[La donazione "blocca" la decadenza dall'agevolazione "prima casa"](#)  
di Leonardo Pietrobon

### NON SOLO FISCO

[Un'immagine vale più di mille parole: gestire le performance dell'ufficio con il visual management](#)  
di Andrea Fornasier

## DICHIARAZIONI

---

### ***Il “tortuoso” recupero del costo non dedotto nel corretto periodo di competenza***

di Sergio Pellegrino

Nella **prima giornata del Master Breve**, già iniziato in alcune città, uno dei temi maggiormente “gettonati” dai Colleghi è stato quello delle indicazioni contenute nella [circolare n. 31/E](#) del 24 settembre scorso circa le conseguenze fiscali derivanti dagli errori in bilancio.

La **sopravvenienza attiva** derivante dalla mancata imputazione di componenti positivi nel corretto esercizio di competenza è **tassata**? E quella **passiva** nel caso dei componenti negativi risulta **deducibile**?

Il **tema è delicato** ed è stato spesso foriero di contrasti con l’Amministrazione, di modo che i chiarimenti del documento di prassi appaiono senz’altro preziosi, anche se non di facile attuazione.

Il **principio generale** sul quale si incentra il ragionamento sviluppato dall’Agenzia è che i componenti, positivi o negativi che siano, **non correttamente contabilizzati** nel periodo di competenza, **devono essere ricondotti a quel periodo**: ciò comporta che la sopravvenienza positiva o negativa che viene rilevata nell’esercizio nel quale ci si accorge dell’errore deve essere **sterilizzata** a livello di dichiarazione, con una **variazione in diminuzione o in aumento** a seconda dei casi.

Concentriamo la nostra attenzione sull’errore consistente nella mancata **imputazione di un costo**, che si è quindi concretizzato in un maggior reddito (o in una minore perdita) dichiarato dal contribuente.

La prima verifica che va effettuata è quella relativa alla possibilità di presentare una dichiarazione integrativa a favore, ex art. 2 comma 8 bis del D.P.R. 322/1998, con la quale far emergere il minor debito d’imposta o il maggior credito entro il termine di presentazione della dichiarazione relativa al periodo d’imposta successivo.

Ipotizziamo di aver omesso di rilevare un costo di competenza nell’esercizio 2012. Nel 2013 rileviamo la sopravvenienza passiva a conto economico, ma il componente negativo deve essere ripreso a tassazione con una variazione in aumento, non essendo di competenza del periodo 2013. Entro il 30 settembre 2014 potrà essere presentata una dichiarazione

integrativa a favore di Unico 2013 e l'eccedenza d'imposta versata nel 2012, non essendo stato dedotto allora il costo, potrà essere utilizzata nel modello Unico 2014.

In questo modo si evita la doppia imposizione, ma nel contempo si rispetta il principio di competenza.

Il discorso si complica nel momento in cui il costo "omesso" è riconducibile ad un esercizio precedente, per il quale, evidentemente, non è più attivabile la procedura dell'integrativa a favore.

La possibilità di andare "a ritroso" per recuperare il costo è chiaramente legata al termine di prescrizione dell'azione di accertamento di cui all'art. 43 del D.P.R. 600/1973: nel 2013 sarà quindi possibile arrivare fino ai componenti negativi eventualmente non rilevati nell'esercizio 2008.

Si diceva che il discorso si complica perché il contribuente è chiamato ad operare una "ricostruzione" di tutte le annualità interessate dall'errore: sia quella in cui è materialmente avvenuto, ossia l'esercizio di competenza "mancato", che quelle successive, sino all'annualità emendabile con la presentazione della dichiarazione integrativa. In questa dichiarazione confluiranno le riliquidazioni effettuate in relazione ai periodi precedenti, non più emendabili con una dichiarazione integrativa.

Se tutti i periodi di imposta hanno evidenziato un reddito imponibile, il problema rilevato nel periodo di mancata imputazione non ha significative ripercussioni su quelli successivi.

Ad esempio:

1. rilevo oggi una sopravvenienza passiva per un costo non contabilizzato nel 2008;
2. non vi sono effetti sulle dichiarazioni successive, tutte chiuse con un reddito imponibile ed il versamento di imposte;
3. presento la dichiarazione integrativa del modello Unico 2013 entro il prossimo 31 dicembre (per rispettare il termine legato alla prescrizione dell'accertamento);
4. faccio confluire l'eccedenza d'imposta versata nel 2008 in questa dichiarazione integrativa;
5. riprendo la sopravvenienza passiva imputata a conto economico nel 2013 con una variazione in aumento in Unico 2014.

Se invece vi sono dei periodi in perdita, l'effetto che si genera dal "recupero" del componente negativo è inevitabilmente "a catena", portando alla rideterminazione del risultato delle annualità successive.

Riprendiamo l'esempio precedente facendo il caso di periodi tutti in perdita fiscale:

1. rilevo oggi una sopravvenienza passiva per un costo non contabilizzato nel 2008,

- periodo chiuso in perdita;
2. la perdita 2008 viene rideterminata, incrementandosi, e conseguentemente bisognerà ricalcolare le perdite riportabili dei successivi periodi di imposta fino a quello emendabile (ossia il 2012);
  3. presento la dichiarazione integrativa del modello Unico 2013 entro il prossimo 31 dicembre;
  4. faccio confluire il nuovo ammontare delle perdite riportabili in questa dichiarazione integrativa;
  5. riprendo la sopravvenienza passiva imputata a conto economico nel 2013 con una variazione in aumento in Unico 2014.

Infine, da ultimo, il caso in cui, dopo il periodo (o i periodi) in perdita, ve ne sia uno nel quale vi è stato un reddito imponibile e quindi un maggiore versamento d'imposta (rispetto a quello che vi sarebbe stato se il costo fosse stato correttamente imputato nel periodo di competenza):

1. rilevo oggi una sopravvenienza passiva per un costo non contabilizzato nel 2008, periodo chiuso in perdita;
2. la perdita 2008 viene rideterminata, incrementandosi, così come quella del 2009;
3. il 2010 si era chiuso con un reddito imponibile, che viene ricalcolato per tenere conto delle maggiori perdite utilizzabili;
4. presento la dichiarazione integrativa del modello Unico 2013 entro il prossimo 31 dicembre;
5. faccio confluire l'eccedenza d'imposta versata nel 2010 in questa dichiarazione integrativa;
6. riprendo la sopravvenienza passiva imputata a conto economico nel 2013 con una variazione in aumento in Unico 2014.

## ADEMPIMENTI

---

### **Responsabilità sugli appalti ancora da monitorare**

di Francesco Greggio

A partire dal 20 agosto 2013, con la pubblicazione della Legge di conversione n. 98/2013 (“Decreto fare”) nella G.U., come è noto **l'appaltatore non più è responsabile in solido per il versamento dell'IVA dovuta dal subappaltatore**, in riferimento alle prestazioni effettuate all'interno del contratto di subappalto di opere o servizi: permane invece il **vincolo solidaristico per il versamento delle ritenute sui redditi da lavoro dipendente**.

A seguito dell'eliminazione della responsabilità solidale per versamento dell'IVA, **al committente non potrà essere erogata alcuna sanzione per tutti gli adempimenti antecedenti all'entrata in vigore del “Decreto fare”** in virtù del **“favor rei”** disciplinato dall'art. 3 del D.Lgs. n. 472/97: **rimane invece da chiarire** come debba essere trattata la **solidarietà ai fini dell'IVA** fra appaltatore e subappaltatore per il pagamento del corrispettivo avvenuto **in assenza di attestazione del regolare versamento**.

**Scompare inoltre ogni riferimento al Documento unico di regolarità tributaria (cd. “DURT”)** introdotto come elemento aggiuntivo durante l'*iter legis* dalla Camera. In particolare, l'appaltatore, attraverso l'acquisizione del DURT rilasciato dall'Agenzia in via digitale e certificata, per l'esclusione dalla responsabilità solidale, avrebbe verificato l'inesistenza di debiti tributari per imposte, sanzioni ed interessi, non estinti dal subappaltatore alla data del pagamento del corrispettivo.

Ripercorrendo quindi la norma sulla responsabilità solidale per i contratti di appalto e subappalto stipulati a decorrere dal 12.8.2012, ma in relazione ai soli **pagamenti effettuati a partire dall'11.10.2012**, l'appaltatore risponde **in solido** con il subappaltatore:

- nei limiti **dell'ammontare del corrispettivo** dovuto;
- del **versamento all'erario delle ritenute** sui redditi da lavoro dipendente.

Tale **responsabilità solidale viene meno** se l'appaltatore verifica prima del pagamento del corrispettivo, tramite documentazione, attestazione o autocertificazione nelle forme previste dalla C.M. n. 40/2012, che i **versamenti all'erario delle ritenute sui redditi da lavoro dipendente** scaduti alla data del versamento **sono stati rispettati**: l'appaltatore ha il diritto di **sospendere il pagamento del corrispettivo** fino ad esibizione di detta **documentazione**.

Al **committente** invece permane un **ruolo di “controllore”** in relazione al versamento delle

**ritenute sui redditi da lavoro dipendente** dell'appaltatore e del subappaltatore, con un regime sanzionatorio a suo carico. Infatti:

- prima del pagamento del corrispettivo all'appaltatore, **il committente deve verificare**, tramite idonea documentazione nelle stesse forme sopra menzionate, che gli **adempimenti** inerenti al versamento delle ritenute scadute alla data del pagamento del corrispettivo **siano stati correttamente eseguiti dall'appaltatore e dagli eventuali subappaltatori**;
- **l'inosservanza di tale procedura**, nel caso di mancato versamento di ritenute da parte dell'appaltatore e dei subappaltatori, comporta **a carico del committente una sanzione amministrativa pecuniaria da € 5.000 ad € 200.000**, nei limiti del corrispettivo dovuto.

Nel caso in cui l'appaltatore o subappaltatore **non abbiano lavoratori dipendenti o assimilati**, oppure **nessuno** di questi abbia **partecipato** allo specifico **rapporto** contrattuale, **sarebbe comunque opportuno farsi rilasciare apposita attestazione**. Anche il committente ha il diritto di sospendere il pagamento del corrispettivo fino ad esibizione della predetta documentazione.

Occorre precisare che insieme alla responsabilità di matrice fiscale, l'art. 29, comma 2, del D.Lgs. n. 276/2003 e sue successive modificazioni (L. n. 35/2012 e L. n. 92/2012) individua il **committente come obbligato in solido** con l'appaltatore, nonché con ciascuno degli eventuali subappaltatori, entro il limite di **due anni dalla cessazione dell'appalto** per i:

- **trattamenti retributivi** comprensivi delle quote di trattamento di fine rapporto,
- **contributi previdenziali** e
- **premi assicurativi**;

dovuti in relazione al **periodo di esecuzione del contratto di appalto**, salvo diversa disposizione dei contratti collettivi nazionali sottoscritti da associazioni e datori di lavoro, che possono individuare altri metodi o procedure di controllo di regolarità complessiva degli appalti.

**Il regime solidaristico non riguarda le sanzioni civili per il mancato versamento contributivo**, di cui risponde solamente il responsabile dell'inadempimento, mentre nel caso di **accertamento della responsabilità solidale** di tutti gli obbligati da parte del giudice, l'azione esecutiva può essere esercitata nei confronti del **committente** solamente dopo **l'infruttuosa escussione del patrimonio** dell'appaltatore e dei subappaltatori.

Un'altra modifica rilevante introdotta dal "Decreto lavoro", entrata in vigore dal 22.8.2013 a seguito della pubblicazione in G.U. della Legge di conversione n. 99/2013, è quella relativa all'estensione per il **committente del regime solidaristico** in relazione ai **trattamenti retributivi, previdenziali ed assicurativi** assunti nei confronti dei lavoratori con **contratto di natura autonoma**, limitatamente all'ammontare del compenso stesso.

## ADEMPIMENTI

---

### **Nessuna retroattività per il monitoraggio dei finanziamenti**

di Fabio Garrini

Una delle principali **novità** che ha interessato la **comunicazione dei finanziamenti**, riguarda la definitiva **archiviazione delle interpretazioni ministeriali** che sembravano pretendere **l'obbligo** per i contribuenti di **inserire**, nella comunicazione in scadenza il prossimo 12 dicembre, anche i **finanziamenti realizzati nel passato** purché ancora **in essere al 17.09.2011** (data di entrata in vigore del D.L. n. 138/2011).

#### **La disciplina e la precedente interpretazione**

Il D.L. n. 138/2011 ha introdotto l'obbligo, oltre che di comunicare i beni utilizzati dai soci per le proprie private esigenze, di giustificare i **finanziamenti** effettuati dai **soci** nei confronti della **società**, se di **importo superiore ad € 3.600**: oltre ai finanziamenti vanno altresì evidenziate anche le **capitalizzazioni** (quindi apporti non a titolo di capitale di finanziamento, ma **a titolo di capitale proprio**, quali, ad esempio, i versamenti a fondo perduto ricevuti dalla società).

Si noti che il **monitoraggio dei beni e dei finanziamenti**, malgrado siano da includere nel medesimo modello, in realtà sono due **adempimenti distinti**.

Come chiarito dalla [\*\*C.M. 19.6.2012, n. 25\*\*](#), i **finanziamenti vanno comunicati indipendentemente dalla finalità** per la quale sono stati effettuati: quindi, non è necessario che il socio li abbia erogati al fine di consentire alla società di acquistare il bene che, successivamente, egli ha ricevuto in uso. Tale interpretazione pare del tutto confermata anche dal Provvedimento 2.8.2013.

L'interpretazione che però appariva davvero più complicata da mettere in atto riguardava **l'orizzonte di monitoraggio**. Al paragrafo 5.5 del citato documento di prassi si legge infatti: *"Per i finanziamenti ed i versamenti effettuati o ricevuti dai soci, così come per ogni altro bene concesso in godimento, vanno comunicati anzitutto quelli concretizzati nel periodo d'imposta 2011. In sede di prima applicazione, vanno altresì comunicati i finanziamenti ed i versamenti che, pur realizzati in precedenti periodi d'imposta, risultano ancora in essere nel periodo d'imposta in corso al 17 settembre 2011."*

A tutti era da subito parso un **monitoraggio irrealizzabile**, visto che risultava davvero arduo (se non impossibile) fare un **"check"** in tutte le **società** per verificare l'esistenza di **finanziamenti effettuati molti anni prima**. Oltretutto, detto lavoro si prospettava del tutto **inutile** anche per

l'Amministrazione Finanziaria: se lo scopo è raccogliere informazioni circa erogazioni di denaro per valutare la posizione del contribuente ai fini del (possibile) **redditometro**, che scopo avrebbe il monitoraggio di un flusso verso la società avvenuto molti anni addietro in un periodo d'imposta non più accertabile?

Evidentemente sarebbe servito davvero a poco.

### **Monitoraggio solo dal 2012**

Forse proprio per tale motivo, con il Provvedimento di approvazione del nuovo modello, **l'Agenzia cambia direzione**, sposando una **posizione molto più ragionevole**: nell'art. 2 del citato Provvedimento viene infatti stabilito che solo i finanziamenti e gli apporti **eseguiti nel 2012 vanno inseriti nel modello**, mentre sono **esclusi quelli eseguiti negli anni precedenti**, anche se persistenti nel 2012.

Viene quindi fortunatamente meno l'obbligo di monitoraggio per i "vecchi" finanziamenti, come l'Agenzia aveva affermato prima della pubblicazione del nuovo Provvedimento e pertanto vi sarà **l'obbligo di monitorare solo i flussi in ingresso** a favore delle società realizzati nel corso di ciascun **periodo d'imposta interessato**, evitando l'onere di dover gestire tutto il pregresso.

Tale previsione **agevola** di fatto la situazione anche (e soprattutto) per le imprese in **contabilità semplificata** che, si ricorda, **non presentano alcun esonero** a tal fine: se l'assenza dello stato patrimoniale avrebbe creato una posizione di totale "stallo" nel gestire il pregresso per tali soggetti (l'assenza di un bilancio non consente di tenere traccia del pregresso) il fatto di **dover monitorare solo il 2012 attenua di molto le complicazioni** derivanti da una gestione contabile che non permette di tenere traccia delle movimentazioni finanziarie.

### **Restituzione irrilevante?**

Sia il Modello che il Provvedimento non assegnano **alcuna valenza** alla condizione che il **finanziamento sia esistente al 31.12 di ogni esercizio**, per cui deve ritenersi che vada segnalato il finanziamento eseguito nell'anno, anche se lo stesso è stato **restituito** entro il 31 dicembre e quindi non risulta nel bilancio.

Se si riflette sull'obiettivo della comunicazione (informazioni rilevanti per innescare un accertamento sulla capacità di spesa del socio finanziatore) **non sembra utile comunicare il finanziamento eseguito e restituito nello stesso periodo d'imposta**, ma letteralmente l'obbligo sussiste: su questo punto saranno necessari **opportuni chiarimenti**.

## CRISI D'IMPRESA

### **La circolare Assonime n.31/2013 interviene sul nuovo concordato in bianco**

di Claudio Ceradini

**Assonime**, lo scorso **10 ottobre**, ha reso pubblica la **Circolare n. 31**, dedicata alle **novità** contenute nel **D.L. n.69/2013** ([Decreto "del fare", pubblicato in G.U. il 20 agosto scorso](#)) in relazione al c.d. **"concordato in bianco"** su cui abbiamo avuto modo di proporre un primo commento lo scorso 16 settembre ([Come cambia il concordato in bianco e cosa manca](#)).

Il commento di Assonime è **puntuale e sostanzialmente allineato** con quanto gli **interpreti** hanno sino a questo momento pubblicato.

**La previsione inclusa nell'art.161, comma 6, di depositare unitamente alla istanza in bianco anche l'elenco dei creditori**, ha certamente la **duplice funzione**, evidenziata da Assonime, di:

- **responsabilizzare il debitore**, che espone immediatamente la propria massa debitoria consentendo ai creditori fin da subito di valutare le sue condizioni, e
- **consentire al Tribunale di attivare la propria nuova prerogativa** di cui all'art. 161, comma 8, ultimo periodo.

E' **corretta**, a nostro modo di vedere, l'**interpretazione estensiva fornita da Assonime**, che ammette l'**audizione dei creditori** non solo in funzione dell'accorciamento dei termini concessi per la presentazione di piano e proposta, ma **in qualsiasi momento e situazione**: non è necessario che l'elenco dei creditori riporti il dettaglio delle prelazioni, mentre è opportuno che contenga, oltre al nome, gli estremi per il relativo contatto, al fine di rendere possibile al Tribunale l'espletamento di tale nuova funzione.

In tema di **obblighi informativi**, Assonime ribadisce che le **novità** attengono più aspetti.

In primo luogo la **libertà del Tribunale si riduce**, divenendo la **previsione di tali incombenti obbligatoria** ("il Tribunale deve") e **non più rimessa alla sua discrezione**, nemmeno per quanto attiene la periodicità, almeno mensile (e, ci si augura, mai più frequente, a parte casi veramente eccezionali). **Rimane solo la struttura dell'informativa** quale elemento in cui il Tribunale può intervenire, con saggezza, preservandone la **natura finanziaria**, stabilità comprensibilmente dalla norma.

Peraltro, **l'ambito informativo si è ampliato**, e oltre alla situazione finanziaria, secondo modalità che consentano di desumere l'eventuale aggravamento delle condizioni di crisi, debbono formare **oggetto di disclosure** anche adeguati **elementi valutativi** sul procedere della **elaborazione di piano e proposta**, aspetto sul quale anche il Commissario, se nominato anticipatamente, deve vigilare.

Un'ulteriore novità di interesse riguarda la **pubblicità dell'informativa**, che una volta **iscritta nel Registro delle Imprese** diviene **accessibile ai terzi** interessati: il confronto tra la situazione debitoria iniziale e l'andamento dei flussi e dell'indebitamento periodicamente rappresentato, **consentirà con una certa rapidità di cogliere l'aggravarsi o meno delle condizioni di crisi**, a tutela del ceto creditorio ed a favore delle decisioni cui il Tribunale è chiamato.

Inutile dire che **è auspicabile un intervento della professione che suggerisca le modalità di redazione dell'informativa**, affinché non sia lasciato alla diligenza del debitore o al Tribunale il decretarne la struttura: **una forma unica e condivisa faciliterebbe enormemente le verifiche e l'analisi**, sia da parte dei terzi che dello stesso Tribunale, dell'andamento della situazione patrimoniale e del procedere del piano.

Anche con riferimento **alla funzione del Tribunale e più in generale dell'Autorità Giudiziaria** (che escono rafforzate dalle modifiche) Assonime pare confermare gli orientamenti sino a questo momento emersi. Il **Commissario Giudiziale**, organo di supervisione a servizio di creditori e Tribunale, può essere **nominato** (ex art. 161, comma 8) con il **Decreto che fissa i termini** di cui al comma 6: l'intervento consente di evitare il ricorso alla nomina dell'ausiliario (ex art. 68, C.p.c.) e dove si renda opportuno o necessario, avendo in considerazione anche il livello già spesso elevato delle spese di giustizia, il Tribunale può provvedere a nominarlo anticipatamente.

Assonime utilmente **riassume le funzioni**, in questa fase, del **Commissario**, la cui nomina consente al **Tribunale** di disporre:

- del relativo **parere**, ove sia chiamato ad esaminare istanze ai sensi del comma 7 dell'[art.161 della L.F.](#);
- di una **supervisione** in merito al corretto **adempimento degli obblighi** informativi da parte del debitore e
- di un **parere**, ove si appresti a valutare **l'appropriatezza dell'attività svolta dal debitore** per la formulazione della proposta finale ai creditori.

**Tre, infine, sono i nuovi aspetti in cui il Tribunale può intervenire**, con un'intensità prima sconosciuta, a tutela proprio dell'uso distorto dello strumento prenotativo. In particolare, il Tribunale può:

- **reputare inammissibile la procedura e pronunciarsi per il fallimento** (salvo il diritto di reclamo di cui all'art. 18 della L.F.) in assenza della corretta informativa e verificata sia la presenza di un'istanza di creditori o sostituto procuratore, sia dei requisiti ex artt. 1 e

- 5 della L.F.;
- **dichiarare improcedibile la domanda**, ove il Commissario individui uno o più dei **comportamenti di cui all'art.173 della L.F.** e quindi principalmente la dissimulazione o distrazione di parte dell'attivo o la rappresentazione fittizia di passività;
  - **abbreviare il termine sino a sostanzialmente provocarne la scadenza immediata** se, con la conferma del Commissario, diventasse chiara **l'inidoneità del lavoro svolto dal debitore** per la produzione di un piano e di una proposta ai creditori.

## IMU E TRIBUTI LOCALI

### ***La donazione “blocca” la decadenza dall’agevolazione “prima casa”***

di Leonardo Pietrobon

Il concetto di **“riacquisto” entro un anno** dalla vendita dell’immobile per il quale si era beneficiato dell’**agevolazione “prima casa” non si riferisce** ad un atto necessariamente a **titolo oneroso**: questo, in estrema sintesi, il concetto espresso dalla Corte di Cassazione, con la [Sentenza 26.6.2013, n. 16077.](#)

Nel caso preso in esame dai giudici, un contribuente ha ricevuto in **donazione un immobile** (A), che ha destinato a propria **abitazione principale**. Il contribuente ha **ceduto prima** della decorrenza del **quinquennio** detto immobile (A): tuttavia, nell’anno successivo alla cessione, ha ricevuto in **donazione un altro immobile** (B) che ha provveduto a destinare ad **abitazione principale**. A parere dell’Agenzia delle Entrate, il contribuente è **decaduto dall’agevolazione “prima casa”** in quanto, nell’anno successivo alla vendita del primo immobile (A), **non ha riacquistato a titolo oneroso** un altro immobile.

Da un punto di vista meramente normativo, si ricorda che il comma 4, della Nota II-bis della Tariffa, Parte I, del D.P.R. n.131/1986 stabilisce che *“in caso di dichiarazione mendace, o di trasferimento per atto a titolo oneroso o gratuito degli immobili acquistati con i benefici di cui al presente articolo prima del decorso del termine di cinque anni dalla data del loro acquisto, sono dovute le imposte di registro, ipotecaria e catastale nella misura ordinaria, nonché una sovrattassa pari al 30 per cento delle stesse imposte”*.

L’ultimo periodo dello stesso comma 4 stabilisce una condizione di **“salvezza” dalla decadenza**, prevedendo che *“le predette disposizioni non si applicano nel caso in cui il contribuente, entro un anno dall’alienazione dell’immobile acquistato con i benefici di cui al presente articolo, proceda all’acquisto di altro immobile da adibire a propria abitazione principale”*.

L’Agenzia delle Entrate, con due distinti documenti di prassi, [C.M. n. 6/2001](#) e [R.M. n. 125/2008](#), facendo riferimento al **concepto di “riacquisto”** ha fornito **un’interpretazione a dir poco restrittiva della norma**, stabilendo che *“nel caso in cui il contribuente venga l’immobile acquistato con i benefici di cui alla citata nota II-bis prima del decorso di cinque anni dalla data di acquisto e non riaccquisti a titolo oneroso altra casa di abitazione entro un anno dalla vendita anzidetta, troverà applicazione il comma 4 della nota II-bis citata che dispone la decadenza dai benefici goduti per il primo acquisto, con conseguente recupero delle imposte di registro, ipotecaria e catastale nella misura ordinaria e applicazione della sovrattassa pari al trenta per cento delle stesse imposte”*. In altri termini, con tale affermazione l’Amministrazione finanziaria subordina il

**mantenimento dell'agevolazione** “prima casa” alla sola ipotesi di **riacquisto a titolo oneroso, escludendo** a priori la possibilità di un **riacquisto a titolo gratuito**.

La **Corte di Cassazione**, con la Sentenza in commento, ha **respinto l'interpretazione dell'Agenzia delle Entrate**, stabilendo invece che il **termine “acquisto”** di cui al comma 4 della Nota II-bis, dell'art. 1 della Tariffa, Parte Prima, del D.P.R. n.131/1986 (utilizzato per indicare il c.d. “riacquisto” ai fini del mantenimento dell'agevolazione) deve **intendersi sia a titolo oneroso che a titolo gratuito**.

La motivazione alla base di tale interpretazione “estensiva” della normativa, a parere della Corte di Cassazione, è da ricercarsi:

- nel **coordinamento** tra la prima parte della **citata disposizione** (comma 4 della Nota II-bis dell'art. 1 della Tariffa) e la normativa disciplinante le condizioni per il **mantenimento dell'agevolazione**, nonché;
- nella corretta **interpretazione** dell'art. 7 della L. n. 488/1998, inerente il c.d. “**credito d'imposta**”.

In particolare, nella Sentenza in esame, viene ricordato che l'art. 7 della L. n. 488/1998 *“riconosce un credito d'imposta in caso di trasferimento intraquinquennale con successivo acquisto entro l'anno sia quando il nuovo acquisto è oneroso sia quando è gratuito”*: di conseguenza, prosegue la Corte di Cassazione, **il credito d'imposta** *“ha senso soltanto se il beneficio “prima casa” può mantenersi anche in caso l'acquisto della nuova abitazione, entro un anno dall'alienazione della prima, possa esser gratuito”*.

Dello stesso avviso il [Consiglio Nazionale del Notariato con lo Studio 18.3.2005, n. 30/2005/T](#), il quale, ponendo l'attenzione sul concetto di **“reinvestimento”** necessario per **evitare la decadenza** espressa dall'Agenzia delle Entrate, afferma che *“tale giustificazione non appare pertinente, dal momento che il trasferimento che determina la decadenza può essere non solo a titolo oneroso, e quindi, portare ad una riscossione di corrispettivo da reinvestire, ma anche a titolo gratuito”*, in cui appare evidente che da “reinvestire” non c'è nulla.

## NON SOLO FISCO

---

# **Un'immagine vale più di mille parole: gestire le performance dell'ufficio con il visual management**

di Andrea Fornasier

Nel precedente articolo “[Strumenti base per rendere efficiente un ufficio: standard e 5S](#)” è stata fornita una sintetica **presentazione di due strumenti della lean**. È possibile individuare un elemento comune tra lo *standard* (il modo di essere rappresentato), la tecnica 5S e più in generale la *lean* stessa: il **visual management**. Nel presente contributo, dopo aver approfondito tale aspetto, saranno forniti gli elementi per la costruzione di una **performance board** utile anche in un ambiente d'ufficio.

### **La centralità del visual management per il lean**

*Visual management* significa rendere il processo facilmente visibile ai dipendenti/collaboratori con l'uso di tabelloni o di segnali luminosi.

L'elemento visuale è importante, in quanto l'uomo memorizza oltre l'80% di ciò che vede, circa il 10% di ciò che sente e lo 0-5% di ciò che annusa e gusta: la visualizzazione è dunque rilevante per monitorare rapidamente l'andamento complessivo dell'ufficio e soprattutto per coinvolgere le persone.

Riportare le decisioni prese su una lavagna al termine di una riunione per confermare che esse riflettano la discussione tra i partecipanti è sicuramente un modo utile per lavorare: può sembrare banale, ma non lo è.

Utilizzare i *post-it*, dove ogni persona può aggiungerne uno con dei propri commenti, comporta implicitamente un coinvolgimento proprio nell'atto di appiccicare il *post-it* alla lavagna: tutti i membri dell'ufficio sono posti sullo stesso piano.

In un progetto o piano di attività, come ad esempio la compilazione dei modelli 730 o qualche altro documento fiscale, visualizzare lo stato di avanzamento del numero di pratiche concluse, può essere un modo utile per creare una visione condivisa, coordinare e creare un senso di responsabilità tra i partecipanti: è un metodo che consente l'emersione, l'esplicitazione e la codificazione delle informazioni, troppo spesso tenute all'interno di un cassetto, pc o mente umana come proprio elemento di vantaggio competitivo personale ma non dell'organizzazione!

Si suggerisce un approccio *low-tech* per chi vuole iniziare. Si può già fare molto utilizzando una lavagna con pennarelli, *post-it*, etc: un progetto o una riunione realizzata con *post-it* su un calendario favorisce la partecipazione e il dibattito. Strumenti a bassa tecnologia sono migliori per favorire la comunicazione tra le persone e la comunicazione, specie all'interno degli uffici, è un aspetto centrale per i cosiddetti "knowledge workers".

Ogni studio dovrà cercare di trovare il giusto bilanciamento per definire quali strumenti adottare per favorire la condivisione. Le ICT (*Information & Communication Technology*) consentono una immediata ed economica condivisione (moltiplicare la conoscenza ha un costo nullo): tuttavia, frequentemente, con gli strumenti ICT si ha il rischio di *overflow* informativo, o la probabilità che un *gantt* lasciato all'interno di un file in una cartella condivisa nel server non sia aperto da nessuno e di conseguenza non sia né condiviso, né aggiornato, né monitorato.

Il processo di condivisione di fronte ad una lavagna è certamente più costoso in termini di tempo, ma consente però di coinvolgere le persone, renderle tutte partecipi della specifica attività. Il giusto bilanciamento tra *visual* e *non visual* e tra condivisione ed efficienza attraverso strumenti ICT, è certamente un equilibrio in continua evoluzione, proprio per i diversi livelli di maturità dei singoli studi, per il continuo apprendimento delle singole persone, per il continuo cambiamento tecnologico, etc.

### **Costruire una *Performance Board***

In uno dei precedenti articoli ["Efficientare a 360° un processo del vostro ufficio attraverso la lean. Non solo una questione di sprechi..."](#) è stato evidenziato che per adottare la *lean* devono essere presi in considerazione tre elementi contemporaneamente:

- il sistema operativo;
- il sistema gestionale e
- la mentalità, i comportamenti e le capacità.

Tutti questi tre elementi devono essere presenti e ognuno possiede un'influenza sui due rimanenti.

Proviamo a pensare ad una lavagna dove vengono riportate le performance ottenute dallo studio (*Performance board*). In questo caso avremo che:

- la lavagna (come elemento fisico) appartiene al sistema operativo;
- i dati e le informazioni riportate sono parte del sistema gestionale e
- il *reporting* dei dati da parte delle singole persone fanno parte dell'elemento mentalità, comportamenti e capacità.

Inoltre, avere una lavagna strutturata (e per certi versi standardizzata) possiede un forte connotazione di *visual management*. Questo semplice (in apparenza) strumento può divenire collettore dei tre elementi.

Il *Visual Control* è dunque fondamentale in quanto le persone capiscono e apprendono molto meglio per immagini che non per ragionamento risultando tutto più immediato (usate pure le faccine sorridenti o quelle serie come indicazione dello stato).

Nella *Performance Board* dovrebbero trovare indicazione:

- **le idee di miglioramento.** In un'area della lavagna possono essere inserite le proposte di miglioramento (meglio se in forma non anonima) e le altre persone del gruppo, sulla base delle loro esperienze, potranno contribuire ulteriormente al primo spunto fornito. Si creerà così un luogo di scambio idee;
- **le performance ottenute.** Gli impiegati-collaboratori potranno capire quali sono le aspettative e quali sono le loro *performance*. La visualizzazione consente inoltre di capire l'andamento, avere le informazioni in *real time*, etc;
- **la schedulazione delle attività.** In questo modo le persone hanno un rapido accesso alle informazioni a loro necessarie, come gli adempimenti da espletare successivamente, etc. Questo consente di eliminare perdite di tempo nella ricerca, chiedere informazioni al responsabile, etc;
- **la qualità dei processi.** In quest'area si dovranno rilevare gli errori emersi, le pratiche "riprese in mano", le informazioni sbagliate, etc;
- **la gestione del team.** Il clima dell'ufficio, la formazione prevista, le presenze-assenze del *team*, etc;
- **la gestione e risoluzione dei problemi.** La rappresentazione visuale consente di presentare e riconoscere i risultati ottenuti.

Figura 1 – Esempio di *performance board*

**Si dice che un'immagine vale più di mille parole:** forse, si potrebbe anche dire che un prototipo vale più di mille immagini, ma anche, facendo un ulteriore passo avanti, che un *test* dal cliente vale più di mille prototipi. L'essenza è la stessa: **la visualizzazione può aiutare a immaginare una situazione o una soluzione futura**. Ed il confronto consente il **miglioramento continuo!**

### Try & Learn

**Provate nel vostro ufficio a costruire una *Performance Board*.** Iniziate con l'individuare alcuni indicatori che consentano di monitorare, anche in maniera piuttosto approssimativa, l'andamento di qualche processo del vostro studio (numero di pratiche elaborate, etc.) ed anche gli elementi che stanno a contorno (numero di problemi dei clienti risolti, idee emerse dal gruppo, etc.).

Monitorate attraverso una lavagna che sia visibile a tutto l'ufficio (togliete magari un quadro,

che forse nemmeno piace a tutti) gli andamenti; incontratevi poi attorno alla lavagna, ma fatelo con dei *flash meeting* (rapidi incontri, tutti in piedi, magari alla mattina presto o prima di andare a pranzo, di 5 minuti, estremamente sintetici e molto focalizzati).

A questo punto avrete introdotto nello studio una nuova routine organizzativa per lo *sharing* delle informazioni-conoscenza e avrete aggiunto un ulteriore elemento alla vostra organizzazione per diventare *lean* a 360°!

Contatti: [info@leanexperiencefactory.com](mailto:info@leanexperiencefactory.com)