

Edizione di martedì 28 gennaio 2014

ADEMPIMENTI

[Nello spesometro il reverse charge moltiplica le operazioni](#)

di **Fabio Garrini**

PENALE TRIBUTARIO

[Sequestrabili per equivalente i beni conferiti al fondo patrimoniale di proprietà comune dei coniugi](#)

di **Luigi Ferrajoli**

RISCOSSIONE

[La definizione agevolata delle somme iscritte a ruolo](#)

di **Enrico Ferra**

ENTI NON COMMERCIALI

[La disciplina dei compensi per i direttori artistici di cori, bande e filodrammatiche](#)

di **Guido Martinelli**

ACCERTAMENTO

[La mancata redazione del PVC](#)

di **Massimiliano Tasini**

ORGANIZZAZIONE STUDIO

[Misurare la soddisfazione del cliente](#)

di **Michele D'Agnolo**

ADEMPIMENTI

Nello spesometro il reverse charge moltiplica le operazioni

di **Fabio Garrini**

Abbiamo già avuto modo di commentare le risposte dell'Agenzia nel forum della scorsa settimana in tema di comunicazioni beni e finanziamenti, la cui presentazione "in tolleranza" deve avvenire entro **fine gennaio**; analogamente, entro la medesima data, i contribuenti possono presentare lo spesometro per le operazioni 2012 se non vi hanno già provveduto entro le scadenze (differenziate) dello scorso novembre.

Anche per lo **spesometro** si devono purtroppo segnalare i **chiarimenti ultra-tardivi** dell'Amministrazione Finanziaria. E' già stato puntualmente segnalato il "dramma" che riguarda gli enti non commerciali che beneficiano del celeberrimo regime 398, ove le [risposte FAQ](#) pubblicate il 23 gennaio impongono la comunicazione anche per le operazioni non registrate (si veda ["La saga dello spesometro: la "tolleranza" dell'Agenzia non è nulla rispetto a quella dei contribuenti ..."](#) di **Sergio Pellegrino** e **Giovanni Valcarenghi**). Non va dimenticato come nelle risposte fornite nel forum della scorsa settimana sia arrivata una ulteriore risposta che potrebbe comportare qualche problema operativo.

Acquisti in reverse charge anche tra le operazioni attive

Chi si occupa operativamente della compilazione dello spesometro si sarà di certo chiesto come comportarsi per l'indicazione delle **operazioni di acquisto** per le quali è stata posta in essere **l'inversione contabile**, ossia la doppia registrazione tanto sul registro degli acquisti quanto sul registro delle vendite. Tale operazione come va indicata?

Le istruzioni del quadro FE affermano: *"La casella 'Autofattura' va selezionata in caso di autofatture emesse in ottemperanza al disposto dell'articolo 17, secondo comma, del DPR n. 633 del 1972 a seguito di un acquisto da un soggetto non residente senza stabile organizzazione che non si sia identificato direttamente o non abbia nominato un rappresentante fiscale."* Quella descritta è una operazione ove la doppia registrazione, con annotazione anche nel **registro delle vendite**, è fatta allo scopo di **assolvere l'imposta** ma andrebbe ad alterare il contenuto del quadro FE delle operazioni attive ai fini dei successivi controlli. Al riguardo si era ipotizzata l'ipotesi che

un'eventuale esclusione di tali operazioni dal quadro FE (appunto quello delle operazioni attive esposte in maniera analitica) potesse essere considerato comunque un comportamento corretto. Quindi esponendo nello spesometro solo le operazioni passive.

Il dubbio di compilazione legato alle operazioni ricevute da controparti non residenti per le quali il cessionario/committente nazionale abbia osservato gli obblighi di debitore dell'imposta ai sensi dell'**art. 17, secondo comma, Dpr n. 633/72**, è stato posto ai tecnici dell'Agenzia delle Entrate nel video forum tenutosi la scorsa settimana: tali operazioni vanno indicate due volte?

Sul punto l'Agenzia delle Entrate conferma che le operazioni passive con **fornitori esteri** per le quali il cessionario/committente nazionale abbia emesso autofattura oppure abbia proceduto ad integrare la fattura se il fornitore è un soggetto Ue, devono essere indicate,

- oltre che tra le **operazioni passive**,
- anche tra le **operazioni attive** nel **quadro FE** se si opta per la comunicazione in forma analitica ovvero nel **quadro FA** se si sceglie la modalità di esposizione dei dati in forma aggregata.

Da notare che lo stesso trattamento, a differenza della specificazione che si trova nelle istruzioni, riguarda i soggetti non residenti **"dotati o meno di posizione Iva in Italia"**, quindi coinvolge anche gli acquisti da soggetti non residenti identificati in Italia o che in Italia hanno un rappresentante fiscale.

Ora, non intendo dilungarmi sulla ragionevolezza di questa soluzione (anche se viene da chiedersi se tale moltiplicazione "formale" delle operazioni attive non sia un'anomalia che possa rendere più difficile per l'Amministrazione Finanziaria elaborare i dati?), ma mi limito ad una constatazione: posto che praticamente nessuno gestisce manualmente questi dati per quanto riguarda la compilazione dello spesometro, mi chiedo se i **software gestionali** che utilizziamo siano o meno allineati a tale interpretazione, in caso contrario occorrerà attendere le release che vadano ad aggiornarli entro l'impellente scadenza di venerdì.

Dovremo fare tutto all'ultimo momento. Come al solito.

Inoltre, siccome quella che si chiude venerdì è solo una "finestra temporale", istituto giuridico non (ancora) codificato, come devono comportarsi coloro che hanno già inviato lo spesometro lo scorso novembre adottando una **diversa interpretazione**? Viene da dire che, siccome le indicazioni sono arrivate solo oggi, una diversa modalità di compilazione **non dovrebbe essere sanzionata**.

PENALE TRIBUTARIO

Sequestrabili per equivalente i beni conferiti al fondo patrimoniale di proprietà comune dei coniugi

di **Luigi Ferrajoli**

In materia di **reati tributari** i giudici si trovano sempre più spesso a dover affrontare la questione della sequestrabilità di beni non formalmente intestati all'imputato, ma che di volta in volta risultano di proprietà o della stessa società "beneficiaria" degli effetti del reato tributario o di terzi soggetti, finanche trust o fondi patrimoniali.

Con la [sentenza n. 129 del 07/01/2014 la Suprema Corte](#) ha ritenuto legittima l'ordinanza con la quale il GIP del Tribunale di Sassari aveva disposto il **sequestro preventivo finalizzato alla confisca per equivalente**, ex articolo 322-ter Cod.Pen., di beni immobili intestati al fondo patrimoniale costituito dall'imprenditore, indagato per reati tributari, unitamente alla moglie, nonché di somme di denaro sul conto corrente intestato alla coniuge.

La questione sottoposta ai Giudici non verte sulla sequestrabilità per equivalente dei **beni** intestati alla società, ove si proceda per le violazioni finanziarie commesse dal legale rappresentante della stessa, questione peraltro già rimessa al Primo Presidente per un eventuale rinvio alle Sezioni Unite, ma ha ad oggetto il profilo della non sequestrabilità del bene immobile di cui al **fondo patrimoniale**, bene che prima della costituzione del fondo era di proprietà esclusiva della coniuge del ricorrente, soprattutto alla luce del fatto che i coniugi erano in regime di separazione patrimoniale.

Confermando l'orientamento espresso in altre pronunce sulla possibilità di apporre il vincolo cautelare sui beni costituenti il fondo patrimoniale (Cfr. [sentenza n. 18527 del 03/02/2011](#) e n. 40364 del 19/9/2012) la Cassazione ritiene non rilevanti né il regime patrimoniale prescelto dai coniugi né la proprietà esclusiva della moglie prima del conferimento dell'immobile nel fondo. Secondo la Suprema Corte, con il conferimento del predetto bene al fondo la **proprietà** spetta, *ex lege*, ad **entrambi i coniugi**, salvo che sia diversamente stabilito nell'atto costituzione; ciò che rileva ai fini dell'applicazione del vincolo cautelare è, pertanto, la **disponibilità** al momento del disposto sequestro.

Una seconda censura mossa all'ordinanza del GIP attiene la legittimità di confiscare beni dell'indagato, a fronte di un profitto conseguito da altro soggetto, i.e. la società quale reo "formale". Sul punto la Corte ribadisce che il sequestro finalizzato alla confisca per equivalente ex articolo 322-ter Cod.Pen., a differenza del sequestro preventivo di cui all'articolo 321

Cod.Proc.Pen., comma 2, ha ad oggetto **l'equivalente del profitto** del reato, e quindi, addirittura, anche cose di terzi estranei che non sono collegate con il singolo reato.

La Cassazione precisa, poi, che il profitto del reato di sottrazione fraudolenta al pagamento delle imposte, di cui all'art. 11 del D.Lgs. 74/2000 (una delle contestazioni mosse all'indagato), confiscabile anche nella forma per equivalente, è costituito da qualsivoglia **vantaggio patrimoniale** direttamente conseguito alla consumazione del reato e può, dunque, consistere anche in un risparmio di spesa, come quello derivante dal mancato pagamento del tributo, interessi, sanzioni dovuti a seguito dell'accertamento del debito tributario.

In ordine all'asserita illegittimità del provvedimento per aver disposto il sequestro sulle somme di cui al **conto corrente del coniuge**, il ricorrente ritiene che queste non sarebbero sequestrabili per equivalente laddove non sussistano indizi chiari in ordine all'utilizzo illecito che delle stesse è stato fatto da parte dell'indagato.

Secondo la Corte qualora il profitto tratto da taluno dei reati per i quali è prevista la confisca per equivalente sia costituito da denaro, l'adozione del sequestro preventivo non è subordinata alla verifica che le somme provengano dal delitto e siano confluite nella effettiva disponibilità dell'indagato, in quanto il denaro oggetto di ablazione deve solo **equivalere** all'importo che corrisponde **per valore al prezzo o al profitto** del reato, non sussistendo alcun nesso pertinenziale tra il reato e il bene da confiscare. Non è, dunque, richiesto, ai fini della sequestrabilità per equivalente delle somme sul c/c del coniuge dell'indagato, che debbano sussistere indizi chiari in ordine all'illecito utilizzo che dello stesso è stato fatto da parte del coniuge indagato giacché, altrimenti, si verrebbe a ristabilire la necessità di un nesso pertinenziale tra la "res" ed il reato che la legge, con l'istituto della confisca per equivalente, ha inteso invece escludere.

RISCOSSIONE

La definizione agevolata delle somme iscritte a ruolo

di **Enrico Ferra**

Le nuove disposizioni in materia di **definizione agevolata dei carichi pendenti** con Equitalia hanno sicuramente il pregio di preservare gli interessi dell'Erario, facendo salve le caratteristiche essenziali di indisponibilità e irrinunciabilità della pretesa tributaria.

Non si può, d'altra parte, non essere scettici in merito all'efficacia delle nuove norme, che limitano l'**agevolazione ad alcune tipologie di interessi** e la subordinano al pagamento dell'intero "carico" (imposte, sanzioni ed aggi di riscossione) in un'**unica soluzione** entro il **28 febbraio 2014**. Ciò risulta, peraltro, in apparente contrasto con le intenzioni del **Decreto del Fare**, che ha consentito l'allungamento dei piani di rateazione da 72 a 120 rate in caso di comprovata difficoltà economica del contribuente.

Nello specifico, i **commi 618 – 624 della Legge di Stabilità** consentono ai debitori di estinguere i carichi inclusi nei ruoli *"emessi da uffici statali, agenzie fiscali, regioni, province e comuni, affidati in riscossione fino al 31 ottobre 2013"* con il **pagamento**:

- dell'intero importo originariamente iscritto a ruolo, ovvero quello residuo (in caso di rateazioni in corso), con **esclusione degli interessi per ritardata iscrizione a ruolo** di cui all'art. 20 del D.P.R. 602/1973, nonché degli **interessi di mora** previsti dall'art. 30 del medesimo decreto;
- delle **somme dovute a titolo di remunerazione** prevista dall'art. 17 del D.Lgs. 112/1999 (ossia, in particolare, l'aggio dovuto all'agente della riscossione).

Per poter procedere alla definizione "agevolata" delle pendenze, anche relative ad eventuali avvisi di accertamento esecutivi, occorre quindi che i debitori versino **in un'unica soluzione** le somme dovute **entro il 28 febbraio 2014** e, a seguito del versamento, gli agenti della riscossione provvederanno ad informare gli stessi, **entro il 30 giugno 2014**, dell'avvenuta estinzione del debito.

Dopo l'emanazione delle nuove norme, Equitalia, con un [comunicato stampa del 23 gennaio 2014](#), ha inteso delimitare il perimetro applicativo del mini-condono e fornire alcuni chiarimenti in merito. Chiarisce, in particolare, che rientrano nell'agevolazione *"per esempio"* le entrate erariali come l'Irpef e l'Iva e, **limitatamente agli interessi di mora**, anche le entrate non erariali, come il **bollo dell'auto** e le **multe per le violazioni del codice della strada**.

Il comunicato stampa ha suscitato però diverse critiche fin da subito, poiché, nel tracciare l'ambito di applicazione della sanatoria, ha confermato l'esclusione delle somme dovute per **effetto di sentenze di condanna della Corte dei Conti e dei tributi locali non affidati a Equitalia**, ma, soprattutto, ha interpretato restrittivamente la locuzione “*uffici statali*”, andando ad escludere di conseguenza i **contributi richiesti dagli enti previdenziali e assistenziali (Inps, Inail)** e a rendere ancor meno interessante l'adesione da parte dei contribuenti.

Un ulteriore aspetto di rilievo contenuto nel documento è il riferimento esplicito all'art. 48-*bis* del D.P.R. 602/1973, norma che consente alle amministrazioni pubbliche e alle società a prevalente partecipazione pubblica di verificare, **prima di effettuare il pagamento di crediti di valore superiore a 10.000 euro**, eventuali inadempimenti del beneficiario rispetto ai versamenti derivanti dalla notifica di una o più cartelle di pagamento per un ammontare complessivo pari almeno a tale importo e, in caso affermativo, di non procedere al pagamento degli stessi.

A tal riguardo, Equitalia fa presente che, “in forza” dell'art. 48-bis, prenderà contatto con i debitori/beneficiari di somme superiori a 10.000 euro invitandoli a **valutare i presupposti per aderire alla definizione agevolata** in modo da coordinare l'attività di riscossione con quella di pagamento dei crediti ai beneficiari.

ENTI NON COMMERCIALI

La disciplina dei compensi per i direttori artistici di cori, bande e filodrammatiche

di Guido Martinelli

Lo sport e ... i cori, le bande e le filodrammatiche

La disciplina di cui al combinato disposto degli **art. 67 primo comma lett. m) e 69** secondo comma del Tuir è comunemente nota, tra chi si occupa di enti non commerciali, perché **disciplina** il trattamento dei **compensi** dei soggetti che svolgono attività **sportiva** dilettantistica.

Se, sotto tale profilo, gli approfondimenti sono molteplici, meno studiato appare l'ampliamento che il legislatore ha operato di questa disciplina, per ultimo, con l'art. 1 co. 299, lett. a) L. 296/2006. Infatti il campo di applicazione è stato esteso ai: ***“direttori artistici ed ai collaboratori tecnici per prestazioni di natura non professionale da parte di cori, bande musicali e filodrammatiche che perseguono finalità dilettantistiche”***.

Il riconoscimento di agevolazioni fiscali a questa tipologia di enti **era già presente nel nostro ordinamento**. Infatti il decreto legge 30 settembre 2003, n. 269, all'articolo 39 comma 13 sexies estende la disciplina agevolata di certificazione dei corrispettivi previsti per l'ingresso agli spettacoli organizzati da società sportive anche ***“alle bande musicali amatoriali, ai cori ed alle compagnie teatrali amatoriali, per le manifestazioni organizzate dalle stesse”***.

Ma come si qualificano i cori, le bande e le filodrammatiche?

E' noto che, fino ad oggi, ogni qualvolta il legislatore ha “creato” una categoria di enti concedendo agli stessi delle agevolazioni, lo ha fatto previa verifica preliminare da parte della Pubblica amministrazione in merito all'esistenza dei requisiti fondanti la fattispecie, creando a tal fine appositi **registri**. Così è stato fatto per le associazioni di volontariato, di promozione sociale, per le Onlus, per le Ong, per le sportive, nessun filtro preventivo esiste, invece, al fine della qualifica quale **coro, banda o filodrammatica**. Pertanto l'appartenenza a tali categorie appare unicamente legata al tipo di attività svolta dall'ente, con tutte le difficoltà connesse.

Probabilmente si dovrà fare riferimento sia al **nome** che alla **tipologia prevalente di attività concretamente posta in essere** e ... sperare che l'Agenzia condivida.

Non esiste, infatti, una **norma** positiva **che identifichi** con tale termine **una specifica associazione** o i requisiti che si debbano avere per poter essere inseriti in tali categorie. Ne deriva che, in assenza anche di documenti di prassi amministrativi che possano chiarire le posizioni della Agenzia delle entrate, **la classificazione appare del tutto soggettiva** (una associazione culturale che organizza un'unica rappresentazione teatrale è una filodrammatica? O quando la diventa dopo due, tre o più rappresentazioni?)

Ulteriore aggravio del problema è presente nell'inciso: "*che perseguono finalità dilettantistiche*". Se tale termine ha un significato oggettivo nell'ambito dello sport, cosa significa questo tra le categorie in esame? **Se su 60 coristi qualcuno canta anche nel coro del teatro stabile della città, l'attività rimane dilettantistica?**

Direttori artistici e collaboratori tecnici chi sono?

Le incertezze della normativa in esame proseguono. Infatti, anche l'altro aspetto soggettivo, quello dei percettori, è soggetto a molteplici insidie. **Chi è il direttore artistico di un coro?** Il Maestro che lo dirige? O nella filodrammatica è il regista? Ancora più enigmatica è la figura del **collaboratore tecnico? Chi è?** Un elettricista di professione che a tempo perso fa il tecnico luci in una filodrammatica è un collaboratore tecnico non professionale? E perché tali indennità non sono riconoscibili ai "protagonisti", ossia ai corsisti o ai componenti della banda o agli attori della filodrammatica? E' come se, nelle associazioni, questa tipologia di compensi potesse essere riconosciuta ai massaggiatori e non agli atleti.

Ma, principalmente, quando un direttore artistico o un collaboratore tecnico può svolgere attività **in maniera non professionale** come richiesto dalla norma ?

Rimangono, pertanto, tutt'ora, in assenza di giurisprudenza e prassi amministrativa in materia, **sfumati** non solo i tratti perimetrali della figura del direttore artistico e del collaboratore tecnico, quanto, più in generale, **i profili propriamente soggettivi** della norma de qua, non essendo chiaro, come già riportato, nemmeno a quale tipologia di enti non commerciali il Legislatore abbia inteso far riferimento con la dicitura "*cori, bande e filodrammatiche*".

Gli aspetti sopra succintamente delineati producono criticità le cui **conseguenze** appaiono non trascurabili. Infatti il disconoscimento della legittimità di un compenso ricondotto a tale fattispecie agevolativa ha conseguenze sia **sotto il profilo fiscale**, per le mancate ritenute, sia, per gli importi più elevati, **sotto il profilo previdenziale** con, in quest'ultimo caso, sanzioni personali imputabili in capo al legale rappresentante dell'ente.

Ancora una volta il legislatore, dimenticandosi dei vecchi principi delle norme "generaliste ed astratte", operando in maniera casistica, lascia immensi dubbi interpretativi.

Ma queste norme producono ulteriori problemi. Ci torneremo.

ACCERTAMENTO

La mancata redazione del PVC

di **Massimiliano Tasini**

Dopo che la **Corte di Cassazione a Sezioni Unite** ha composto il dibattito sulla necessità o meno che l'accertamento tributario sia **notificato dopo sessanta giorni dalla notifica del PVC**, pena la sua **nullità**, avallando la tesi pro-contribuente, si è diffuso, come era facile prevedere, un ampio dibattito volto ad individuare le ipotesi in cui è **necessaria la redazione del PVC**.

La giurisprudenza di merito ha sul punto reso statuizioni confortanti; per tutte può qui richiamarsi la sentenza della [Commissione Tributaria Regionale della Lombardia Sez. XI, 06-05-2013, n. 84](#), secondo cui è **illegittimo** l'avviso di accertamento emesso dall'ente impositore successivamente all'attività istruttoria svolta presso i propri uffici, con riferimento alla documentazione consegnata dal contribuente, senza avere preventivamente provveduto all'instaurazione del contraddittorio (nel caso di specie, la contribuente risultava destinataria di un avviso di accertamento riguardante l'anno d'imposta 2005, emesso dall'ente impositore successivamente all'attività istruttoria di verifica, svolta unicamente presso i propri uffici, sui documenti consegnati a seguito di richiesta e senza la preventiva instaurazione del contraddittorio).

Secondo l'**art. 24 della Legge 4/1929**, le violazioni delle norme contenute nelle leggi finanziarie sono constatate mediante processo verbale: è una formulazione laconica, che apre la strada a molte interpretazioni.

È stato al riguardo osservato che, in tanto può parlarsi di obbligatorietà della redazione del PVC in quanto la violazione faccia seguito ad accessi, ispezioni o verifiche: la definizione di questi "momenti" può essere ritratta dai D.P.R. 600/1973 e 633/1972, ma la giurisprudenza sembra prediligere una **lettura sostanzialistica**: per la **Commissione Tributaria Regionale della Sardegna Sez. I, 09-07-2013, n. 83**, l'*"attività istruttoria plurima, costituita da una richiesta documenti, da un accesso mirato ed infine da un invito a comparire, è assimilabile ad una vera e propria verifica fiscale, con la conseguenza che l'amministrazione deve formare il relativo pvc ed aspettare almeno sessanta giorni prima di notificare l'accertamento, ed il contribuente ha diritto a definire il pvc in maniera agevolata ed a presentare memorie difensive"*.

Sicuramente, **nessuna influenza ha il luogo di svolgimento** della attività istruttoria, atteso che lo Statuto del contribuente fa espresso riferimento alla verifica presso la sede dell'Ufficio (privilegiandola).

Parimenti, è difficile immaginare che la **verifica finanziaria** possa essere interpretata quale un “*minus*” di altre indagini in senso lato: non a caso la legge pone l’obbligo del contraddittorio preventivo (anche se la giurisprudenza di legittimità ha sancito la nullità dell’atto impositivo laddove sia violato il diritto al contraddittorio solo in caso di accertamenti standardizzati, e non è il caso degli accertamenti finanziari).

Ci piace – romanticamente – pensare che l’Italia sia un Bel Paese, nel quale i principi, le idee, possono e debbono trovare affermazione con il **buonsenso**, prima ancora che con la tecnica giuridica. Ed il buonsenso ci dice che per l’Amministrazione finanziaria non dovrebbe essere troppo difficile dar conto di qualsivoglia attività istruttoria redigendo un PVC che ne sintetizzi i motivi e che permetta al contribuente di conoscere il punto di vista della stessa prima ancora che gli esiti dell’attività istruttoria siano **trasfusi in un atto impositivo**.

Sarebbe davvero bello un mondo in cui fisco e contribuente si parlano prima. **Magari restando con i loro punti di vista diversi, ma parlandosi.**

ORGANIZZAZIONE STUDIO

Misurare la soddisfazione del cliente

di Michele D'Agnolo

Si tende a investire grandi energie e ingenti risorse per tentare di acquisire nuovi clienti e nuovi incarichi e senza però poi spendere un euro in più per **indagare se una volta conquistati i nostri clienti trovano soddisfazione nell'esperienza che gli andiamo ad offrire**. Non sappiamo, tra l'altro, nemmeno di preciso in che misura sono soddisfatti.

Sono talmente soddisfatti da non prendere nemmeno in considerazione l'ipotesi di rivolgersi ad altri in futuro? O sono discretamente soddisfatti, ma alla prima occasione utile ci tradiranno per rivolgersi ad altro studio che magari ha compreso o soddisfatto esigenze che noi non siamo stati in grado di rilevare o gestire? Oppure non sono per niente soddisfatti e magari andranno a comunicare la loro esperienza negativa con altri potenziali clienti?

Il cliente può dirsi soddisfatto quando **la qualità che egli percepisce dalla prestazione ricevuta è almeno in linea con la qualità che si attendeva di ricevere**. Detta aspettativa si forma prima che il cliente acquisti la prestazione professionale ed è indotta da eventuali precedenti esperienze, dalla reputazione dello studio, dalle promesse fatte dallo studio in termini di immagine, in base al passaparola e alle segnalazioni. Il dato al quale lo studio professionale deve fare riferimento in sede di valutazione della prestazione professionale erogata è quindi la (eventuale) **discrasia tra servizio atteso e percezioni del cliente** rispetto alla prestazione ricevuta. Se tale differenza è positiva allora il cliente dice *deliziato*, se le percezioni sono in linea con le attese il servizio è «senza lode e senza infamia», se detta differenza è negativa si rilevano motivi di insoddisfazione.

Come procedere allora alla misurazione della cosiddetta *customer satisfaction*? Innanzitutto dobbiamo **scegliere le dimensioni del servizio** che riteniamo utile sottoporre al giudizio del cliente. Ad esempio, potrebbe essere significativo il giudizio che il cliente dà sugli **aspetti tangibili** e sulle componenti estetiche e funzionali rilevabili nel servizio ricevuto con riguardo anche ai locali, all'ubicazione degli uffici, alle attrezzature. Ancora più interessante però è la valutazione che il cliente fornisce delle **caratteristiche relazionali e del *modus operandi*** del personale di studio con il quale entra in contatto, e il riferimento può andare ad una pluralità di aspetti: dalla cortesia alla capacità di ispirare fiducia, dalla capacità di comprendere con prontezza i bisogni espressi dal cliente alla tempestività nel fornire una risposta chiara e puntuale. Un'ulteriore dimensione di analisi può essere rappresentata dalla **caratteristiche vere e proprie della prestazione professionale**, ovvero dalla capacità della soluzione proposta di soddisfare le sue necessità oppure, cosa molto importante oggi per i clienti, dall'adeguatezza

dei tempi del servizio rispetto alle scadenze.

Una volta stabilito che cosa sottoporre a indagine, il passo successivo è quello di decidere la frequenza dell'indagine: una tantum, annuale, ogniqualvolta la prestazione viene fruita. Poi occorre **selezionare i clienti** di cui si vuole analizzare la soddisfazione: anziché l'intera popolazione dei clienti, l'indagine potrebbe riguardare solo un campione dei clienti di studio, quelli considerati più rappresentativi, per incidenza sul fatturato complessivo di studio oppure per tipo di prestazione professionale acquistata, per anzianità del rapporto con lo studio, per tipologia di attività, o estratti a sorte, ecc.

A questo punto si dovrà procedere **all'identificazione dello strumento** di rilevazione della soddisfazione più adatto allo scopo e alle peculiarità dello studio, tenuto conto delle risorse, del budget e dei tempi di cui si dispone per l'analisi, oltre che del target cui ci si rivolge. La complessità e la forte interazione con il cliente dell'attività professionale rende non sempre possibile mutuare i metodi di rilevazione tradizionalmente utilizzati in ambito aziendalistico. Il ventaglio di possibilità da questo punto di vista è molto ampio: esistono **strumenti di analisi di tipo indiretto** come ad esempio, l'analisi dei riacquisti da parte dei clienti che in ragione della soddisfazione tornano a servirsi dello studio, l'analisi dei clienti cosiddetti riferiti, che arrivano allo studio in seguito ad un passaparola positivo, l'analisi strutturata delle segnalazioni (positive e a maggior ragione negative) giunte allo studio in maniera spontanea da parte del cliente, ecc. Un'ulteriore possibilità di indagine è rappresentata dall'analisi di opportuni indicatori di performance (ad esempio, percentuale di ritenzione della clientela).

Lo strumento forse più noto è rappresentato dal **questionario di soddisfazione**, che per riuscire a coniugare efficacia ed efficienza richiede una progettazione molto accurata e attenta, sia nei contenuti che nelle modalità di somministrazione dello stesso. Per quel che concerne il primo punto, l'imperativo è la sintesi: poche domande, dirette, mirate e chiare. Il rischio altrimenti è di non ricevere alcun riscontro da parte del cliente. Per ottenere un *feedback* attendibile, inoltre, è necessario anche tener conto del problema dell'anonimato che a volte può impedire la generalizzazione dei risultati.

Il questionario offre senza dubbio il vantaggio di poter standardizzare le domande e di rendere più agevole la raccolta dei dati e di renderli più facilmente confrontabili. Lo svantaggio è di essere vissuto come strumento troppo freddo e impersonale da parte di quei clienti che hanno un'esigenza di contatto più spinta di altri. Con questi allora può essere allora più appropriato ricorrere ad una intervista diretta, mediante un colloquio anche informale, ad esempio a margine di una riunione.

Il cerchio si chiude quindi con l'analisi dei dati che devono poi essere attentamente interpretati per poter evidenziare quali sono i punti di forza e i punti di debolezza dello studio, con l'obiettivo di identificare le aree sulle quali è opportuno intervenire e orientare le scelte strategiche di miglioramento. Onde assicurare la costante collaborazione nella rilevazione dei dati, è opportuno valutare opportuni feedback ai clienti in merito ai risultati delle analisi e ad eventuali decisioni prese in seguito alle indagini di soddisfazione.

