

Edizione di martedì 18 febbraio 2014

IVA

[Nelle imprese in crisi la vendita sottocosto non è operazione antieconomica](#)

di Fabio Landuzzi

IVA

[Le note di addebito dell'Iva non sono soggette al limite di un anno](#)

di Giovanni Valcarenghi

ENTI NON COMMERCIALI

[Le Federazioni sportive nazionali: alcune considerazioni fiscali a ruota libera](#)

di Guido Martinelli

IMPOSTE SUL REDDITO

[La certificazione degli utili e dei proventi equiparati corrisposti nel 2013](#)

di Luca Mambrin

AGEVOLAZIONI

[Il "maquillage" sugli aiuti de minimis non risolve il tema del controllo della soglia](#)

di Luigi Arrica, Massimo De Nardi

ORGANIZZAZIONE STUDIO

[Il front-office: importanza e criticità del ruolo](#)

di Michele D'Agnolo

IVA

Nelle imprese in crisi la vendita sottocosto non è operazione antieconomica

di Fabio Landuzzi

Un filone accertativo abbastanza ricorrente è quello con cui l'Amministrazione Finanziaria **contesta la liceità fiscale di operazioni economiche** concluse da un'impresa **realizzando una perdita** oppure sostenendo spese comunque giudicate eccessive rispetto ai proventi a cui esse sono, o possono essere, correlate; si tratta di rilievi che hanno come comune denominatore la **nozione di "antieconomicità"**. Nella [**Circolare della Guardia di Finanza n. 1/2008**](#) la questione era già stata segnalata anche attraverso il richiamo alla giurisprudenza che legittima la **rilevanza indiziaria del comportamento antieconomico** dell'imprenditore, **quando questo non sia giustificato o motivato** in modo adeguato, ed in modo particolare **quando ricorrono altri elementi** presuntivi a sostegno della contestazione stessa.

E' evidente però che se questo orientamento deve correttamente **perseguire fenomeni fiscali patologici di evasione**, dall'altro, non può giungere sino ad ammettere un generale sindacato di meritevolezza della conduzione della gestione d'impresa che non compete certo all'Amministrazione, come pure non può indurre a pensare che ogni qualvolta sia compiuta un'operazione in perdita, oppure ogni qualvolta un'impresa produca reiterare perdite, questo sia sintomatico di fenomeni di evasione. Ciò sarebbe in evidente antitesi con lo stesso **rischio di impresa** sotteso a qualsivoglia attività economica.

Il tema della **antieconomicità** (o presunta tale) delle operazioni compiute dall'impresa, diventa peraltro assai delicato quando lo si inserisce nel **contesto di un'impresa in crisi** in cui spesso è tutt'altro che patologico osservare il compimento di **operazioni finalizzate al realizzo di elementi attivi** al preminente scopo di "**fare cassa**", anche sacrificando in modo importante la redditività.

La [**Corte di Cassazione nella sentenza n. 16695 del 3 luglio 2013**](#) si è occupata di un caso interessante a questo riguardo. L'Amministrazione Finanziaria aveva infatti **contestato** ad una società, poi dichiarata fallita, **l'omesso versamento di IVA** eccependo **l'esistenza** in via presuntiva ex articolo 54, comma 2, DPR 633/1972, **di maggiori corrispettivi percepiti** in relazione ad una **vendita di prodotti** per il solo fatto che essa era **avvenuta ad un prezzo inferiore al costo di produzione**.

La vicenda, dopo una parziale alternanza di giudizi nei due gradi di merito, giungeva in

Cassazione dove, fra l'altro, **la società eccepiva** che la contestazione era stata sollevata dall'Amministrazione senza considerare affatto che **l'antieconomicità dell'attività** svolta trovava proprio **una precisa ed obiettiva ragione** e giustificazione **nella crisi** in cui l'impresa si trovava attanagliata, tanto poi da sfociare nel suo fallimento. La **Suprema Corte**, richiamando anche propria precedente giurisprudenza (Cassazione n. 6849/2009), ha sottolineato dapprima che **in tema di Iva, per presumere** ex articolo 54, comma 2, DPR 633/1972, **l'esistenza di ricavi superiori** a quelli contabilizzati e quindi assoggettati ad imposta **"non bastano semplici indizi, ma occorrono circostanze gravi, precise e concordanti"**. Nel caso in questione, constatato lo stato di crisi dell'impresa, risultava del tutto **evidente** che ben altro era il **prezzo** che l'**impresa può ricavare da un bene** quando esso è **immesso nel circuito di una impresa in attività**, rispetto a quello a cui lo stesso può essere realizzato **quando**, ad esempio, deve essere **inserito nell'ambito di una vendita fallimentare** od altra comunque assimillata.

Di conseguenza, **la vendita sottocosto dell'impresa in stato di crisi**, salvo che ricorrano ben altre circostanze gravi, precise e concordanti, appare come una **condotta fiscalmente non stigmatizzabile** proprio in ragione dello stato dell'impresa in cui l'operazione economica deve essere necessariamente contestualizzata per una sua obiettiva valutazione; la quale, non potrà prescindere dal **considerare le** mutate **esigenze dell'impresa** laddove l'aspetto finanziario diventa spesso preminente rispetto a quello economico, tanto da **giustificare un sacrificio della redditività** senza che ciò debba necessariamente generare fattispecie suscettibili di accertamenti di natura tributaria.

IVA

Le note di addebito dell'Iva non sono soggette al limite di un anno

di Giovanni Valcarenghi

Con la [sentenza n.2249/2014](#), la Corte di Cassazione ha affermato che il **termine annuale** per l'emissione delle note di variazione **non riguarda le rettifiche in aumento** dell'imponibile o dell'imposta, ma solo alcune specifiche ipotesi di rettifica in diminuzione.

Il caso esaminato si riferisce ad una società che, dopo avere acquistato varie quantità di acqua, regolarmente fatturate dalla società cedente, ha contestato la qualità della fornitura ed emesso alcune note di credito. Successivamente, le controparti hanno raggiunto un accordo transattivo che ha ripristinato le posizioni debitore e creditorie sorte in dipendenza dell'originaria fatturazione ed in esito del quale la cessionaria ha emesso delle **note di debito di importo pari a quello delle note di credito**.

L'Amministrazione finanziaria ha contestato alla cessionaria l'avvenuta **detrazione dell'IVA relativa alle note di credito**, in quanto la rettifica è stata eseguita **oltre il termine di un anno** previsto dall'art. 26, comma 3, del D.P.R. n. 633/1972.

I primi due gradi di giudizio si sono risolti a favore della contribuente. In appello, in particolare, i giudici hanno ritenuto **infondata la pretesa dell'Ufficio**, in quanto il limite annuale di cui alla citata disposizione si riferisce alle sole note di credito e non a quelle di debito che la cessionaria ha emesso per ripristinare gli originari rapporti di debito e di credito IVA; del resto, nel caso concreto, è stata posta in essere un'unica **operazione di compravendita** sulla quale è stata calcolata l'imposta che la cessionaria ha regolarmente corrisposto alla cedente in via di rivalsa, alla quale sono seguiti lo "storno", da parte della cessionaria stessa, della fattura ricevuta e, in epoca ancora successiva, l'accettazione definitiva dell'originaria fornitura con emissione delle note di debito sempre da parte della cessionaria.

Nel ricorso per cassazione, l'Ufficio ha contestato la decisione dei giudici d'appello eccependo che le note di variazione emesse al fine di ripristinare, agli effetti dell'IVA, le operazioni imponibili originarie hanno determinato, per la cessionaria:

- da un lato, una variazione in diminuzione dell'IVA a debito, soggetta al termine annuale di cui all'art. 26, comma 3, del D.P.R. n. 633/1972;
- dall'altro, un'indebita duplicazione dell'IVA ammessa in detrazione.

La Suprema Corte ha respinto entrambe le censure.

Tenuto, infatti, conto che la rettifica compiuta dalla cessionaria a seguito della transazione è una **variazione in aumento dell'IVA**, effettuata ai sensi dell'art. 26, comma 1, del D.P.R. n. 633/1972, alla stessa non può applicarsi il termine annuale che l'art. 26, comma 3 prevede esclusivamente per **specifiche ipotesi di variazione in diminuzione** dell'imposta. Con la conseguenza che le note di debito emesse dalla cessionaria hanno determinato, per la medesima, **non già una duplicazione** dell'IVA ammessa in detrazione, bensì il ripristino del credito IVA sorto in dipendenza dell'originaria fatturazione.

Alcune considerazioni finali possono essere fatte in relazione alle note di debito, che la norma considera **obbligatorie** nei casi in cui, successivamente all'emissione della fattura o alla sua registrazione, “*l'ammontare imponibile di un'operazione o quello della relativa imposta viene ad aumentare per qualsiasi motivo, compresa la rettifica di inesattezze della fatturazione o della registrazione*”.

Dato il rinvio alle disposizioni in materia di fatturazione, contenuto nell'art. 26, comma 1, del D.P.R. n. 633/1972, è possibile ritenere che la nota di debito deve essere emessa nel **momento in cui si è verificato l'evento** che impone la variazione.

Considerando, inoltre, che la nota di debito è **assimilabile ad una fattura integrativa**, in caso di mancata o tardiva emissione e/o registrazione si applica la sanzione amministrativa di cui all'art. 6, comma 1, del DLgs. n. 471/1997 (dal 100 al 200% dell'imposta), con possibilità di ricorrere al ravvedimento operoso.

Il destinatario della nota può esercitare la **detrazione** nel rispetto del **termine biennale** di cui all'art. 19, comma 1, del D.P.R. n. 633/1972, che decorre dal momento in cui si è verificato l'evento che dà luogo alla variazione.

Per effetto, poi, del citato richiamo alle disposizioni in materia di fatturazione, dovrebbe applicarsi il regime sanzionatorio previsto dall'art. 6, comma 8, del D.Lgs. n. 471/1997 nell'ipotesi di **omessa regolarizzazione**, con autofattura, del **mancato ricevimento** della nota di debito.

ENTI NON COMMERCIALI

Le Federazioni sportive nazionali: alcune considerazioni fiscali a ruota libera

di Guido Martinelli

La natura giuridica delle Federazioni sportive nazionali

Il **decreto legislativo 242/99**, meglio noto come Decreto Melandri, al secondo comma dell'art. 15 qualifica le **Federazioni sportive nazionali** riconosciute dal Coni quali **"associazioni con personalità giuridica di diritto privato"**, disciplinate dal codice civile e dalle disposizioni di attuazione del codice medesimo. Tale esplicito riferimento alle associazioni riconosciute di cui agli artt. 14 e seguenti del citato corpo normativo, derivava dall'aver reciso il rapporto organico che in precedenza legava detti enti con il Comitato Olimpico Nazionale Italiano.

La soluzione adottata dal legislatore per ridefinire i rapporti tra Coni e Federazioni sportive conduce ad alcune considerazioni che impongono di mitigare gli effetti della **"privatizzazione"**.

Già il primo comma del citato articolo 15 riconosce **"valenza pubblicistica"** a specifici aspetti dell'attività delle Federazioni. Tale affermazione, confermata anche dal quarto comma dell'art. 20 dello statuto del Coni, viene riempita di contenuti all'art. 23 dello stesso articolato laddove si chiarisce che il Consiglio nazionale del Coni: *"emanò indirizzi in ordine ai profili pubblicistici dell'attività delle Federazioni sportive nazionali, con particolare riferimento all'affiliazione.....ai tesseramenti..."*. Questa elencazione, includendo le **affiliazioni e i tesseramenti tra le attività a carattere pubblico**, porta a considerare di analoga natura i proventi che le Federazioni conseguono da tale attività. Se a questo unissimo i contributi Coni, sul cui profilo pubblicistico non sussistono dubbi, riscontriamo che **per la quasi totalità delle Federazioni la maggioranza assoluta in quota percentuale delle risorse finanziarie disponibili abbia tale natura**. Se questo è vero le Federazioni movimentano **"denaro pubblico"** e, come tale ne devono dare rendiconto al Coni e, per giurisprudenza costante, anche alla corte dei Conti.

Nessun dubbio, ai fini fiscali, sul loro inquadramento quale **ente non commerciale** (già posseduta nella sua veste pubblicistica sotto il vigore dell'abrogato d.p.r. 157/86) a carattere associativo, i cui associati, salvo espressa previsione statutaria, – ad oggi inattuata – sono solo le società ed associazioni sportive.

Ma se tanto è vero, resta da definire è il rapporto, sul piano giuridico- fiscale, che intercorre tra la Federazione ed i singoli tesserati. **Non è possibile considerarli "terzi"** rispetto alla

Federazione in quanto hanno (perlomeno gli atleti ed i tecnici) diritto di voto in assemblea e diritto di partecipazione agli organi direttivi delle Federazioni, in base al decreto Melandri e godono degli eventuali voti plurimi concessi al sodalizio sportivo per il quale sono tesserati. Si aggiunga che, anche per atleti e tecnici sussiste, al momento del tesseramento, l"*affectio societatis*" (in quanto si tesserano per condivisione degli scopi e delle finalità previste dallo statuto federale) e che gli stessi sono soggetti alla giustizia endoassociativa federale, elementi tipici per verificare la sussistenza del rapporto associativo.

Ne consegue che dovrà essere chiarito quale sia la natura dei corrispettivi introitati dalla Federazione per il **tesseramento**. Non vi è dubbio che stante la loro natura "pubblicistica" e in vincolo esistente con le Federazioni si ritiene con sufficiente chiarezza che **detti importi non possano costituire componenti positive di reddito o essere soggette ad IVA**.

Se allo stato, tale tesi appare consolidata, problematico appare l'esame di altri tipi di corrispettivo quali quelli versati dagli associati per ottenere prestazioni particolari, quali le c.d. "**tasse gara**" o le somme versate per ottenere l'autorizzazione allo svolgimento di determinate manifestazioni. Gli affiliati (*rectius* associati alla Federazione), nella gran parte degli statuti federali non hanno pari diritti nei confronti della Federazione. Infatti, la presenza di voti plurimi comporta una differenziazione di diritti fra gli stessi. La conseguenza è che, in virtù di quanto previsto dal art. 148 Tuir, contrariamente a quanto accade, di solito, per le associazioni sportive in cui tutti i soci acquisiscono pari diritti, non potrà trovare applicazione nei confronti della Federazione il disposto di cui al comma 3 dello stesso articolo che prevede l'irrilevanza reddituale delle: "attività svolte in diretta attuazione degli scopi istituzionali, effettuate verso pagamento di corrispettivi specifici, nei confronti degli iscritti, associati o partecipanti. Si evidenzia che, ai fini IVA, il comma 4 dell'art. 4 del D.p.R. 633/72 prevede un'analogia normativa.

Sulla base di tale prima conclusione, tutti i corrispettivi riscossi dalle Federazioni, sotto la generica voce usata nel passato "**tasse federali**", andrebbero differenziati gli importi acquisiti per il semplice riconoscimento di uno status, sulla cui irrilevanza fiscale, sia ai fini delle imposte sui redditi che dell'IVA, non si ritiene possano sussistere dubbi, e gli importi percepiti a fronte di una prestazione resa (vedi l'omologazione dei percorsi delle gare su strada, le tasse gara, i reclami e ricorsi, il trasferimento ed il prestito di atleti, ecc.) per i quali, la loro **neutralità fiscale appare intrisa di criticità**.

IMPOSTE SUL REDDITO

La certificazione degli utili e dei proventi equiparati corrisposti nel 2013

di Luca Mambrin

Entro il **28 febbraio 2014** deve essere rilasciata **ai soggetti residenti nel territorio dello Stato** percettori di utili derivanti dalla partecipazione a soggetti Ires, residenti e non residenti, in qualunque forma corrisposti, **la certificazione degli utili e dei proventi equiparati (Cupe) corrisposti nel 2013.**

Il **Cupe** deve essere rilasciato da:

- **società ed enti emittenti**, come ad esempio trust, società di capitali, di cui all'art. 73, comma 1, lettere a e b del Tuir;
- **casse incaricate** del pagamento degli utili o di altri proventi equiparati;
- **intermediari** aderenti al sistema **di deposito accentrativo** gestito dalla Monte Titoli Spa;
- **rappresentanti fiscali in Italia** degli intermediari non residenti **aderenti** al sistema Monte Titoli Spa e degli intermediari non residenti che aderiscono a sistemi esteri di deposito accentrativo aderenti sempre al sistema Monte Titoli Spa;
- **società fiduciarie**, con esclusivo riferimento agli effettivi proprietari delle azioni o titoli ad esse intestate, sulle quali siano riscossi utili o altri proventi equiparati;
- **imprese di investimento e agenti di cambio**;
- **ogni altro sostituto d'imposta** che interviene nella riscossione di utili o proventi equiparati derivanti da azioni o titoli.

Da un punto di vista **oggettivo devono essere oggetto di certificazione**:

- le **somme corrisposte nell'anno 2013 a titolo di utili** derivanti dalla partecipazione a soggetti all'imposta sul reddito delle società, residenti e non residenti nel territorio dello Stato, in qualunque forma corrisposti a **soggetti residenti in Italia**;
- i **proventi derivanti da titoli e strumenti finanziari** di cui all'articolo 44, comma 2, lett. a) del Tuir;
- i **proventi derivanti da contratti di associazione in partecipazione e cointeressenza** di cui all'articolo 44, comma 1, lettera f) del Tuir.

Relativamente ai contratti di **associazione in partecipazione** si ricorda che sono oggetto di certificazione i compensi corrisposti all'associato a fronte di un apporto **dell'associato di solo**

capitale o misto (capitale e lavoro); mentre si intende per contratto di **cointeressenza propria** l'apporto di capitale e/o lavoro con partecipazione agli utili ma non alle perdite; per **contratto di cointeressenza impropria** si intende, invece, la partecipazioni agli utili e alle perdite senza apporto di lavoro o capitale.

La certificazione **non deve essere rilasciata** nel caso in cui la società abbia deliberato **la distribuzione degli utili senza l'effettivo pagamento** e, in **relazione agli utili e agli altri proventi assoggettati a ritenuta a titolo d'imposta o a imposta sostitutiva** ai sensi dell'art.27 e 27-ter D.P.R 600/1973.

In virtù della presunzione ex art. 47 comma 1 del Tuir si considerano utili o riserve di utili anche la **distribuzione delle riserve di capitale**, ad esempio la riserva sovrapprezzo azioni; in tal caso la società emittente **ha l'obbligo** di comunicare agli azionisti ed agli intermediari la natura delle riserve oggetto della distribuzione ed il regime fiscale applicabile.

I **dati contenuti nel modello Cupe** dovranno essere utilizzati **sia dal percettore dei redditi certificati per la predisposizione della propria dichiarazione dei redditi**, sia dal **il soggetto emittente per la compilazione del modello 770 ordinario** (quadro SK).

In merito alle modalità di tassazione dei dividendi si ricorda infatti che:

nel caso di **persone fisiche che agiscono al di fuori dell'esercizio d'impresa la tassazione dipende**:

- dalla percentuale di partecipazione detenuta nella società;
- dal periodo di produzione dell'utile che viene distribuito.

Le partecipazioni in soggetti Ires, **società non quotate**, si dicono **qualificate** nel caso in cui si detengano più del **20% dei diritti di voto** esercitabili in assemblea ordinaria, ovvero una partecipazione al capitale o al patrimonio superiore al **25%**; nel caso di **società quotate la partecipazione si definisce qualificata** nel caso in cui si detengano **più del 2% dei diritti di voto** in assemblea ordinaria ovvero una partecipazione al **capitale o al patrimonio superiore al 5%**.

Qualora una persona fisica detenga **un partecipazione non qualificata** deve essere operata **sull'intero utile corrisposto una ritenuta a titolo d'imposta del 20%** (nel qual caso **non deve essere rilasciata alcuna certificazione**); nel caso in cui si detengano **partecipazioni qualificate** l'utile distribuito sarà tassato al **49,72%** se **derivante da utili prodotti a partire dall'esercizio successivo a quello in corso al 31 dicembre 2007**, mentre sarà tassato al **40%** se **derivante da utili prodotti fino all'esercizio in corso al 31 dicembre 2007**.

Nel caso di **persone fisiche che agiscono nell'ambito dell'esercizio d'impresa o di società di persone i dividendi percepiti** devono essere tassati quali componenti **del reddito d'impresa nella misura del 49,72% o del 40%** a seconda che gli utili si siano **formati a partire dall'esercizio successivo a quello in corso al 31 dicembre 2007 (49,72%) o utili formati fino**

all'esercizio in corso al 31 dicembre 2007 (40%).

Anche per le società di capitali gli utili percepiti devono essere tassati come **componenti di reddito** d'impresa nel **limite del 5% del dividendo incassato**.

Il **modello di certificazione da utilizzare** è quello approvato [**dall'Agenzia delle Entrate con il Provvedimento del 7 gennaio 2013**](#), che si presenta suddiviso in quattro sezioni:

- la **sezione I** dove vanno riportati i **dati relativi al soggetto che rilascia la certificazione**;
- la **sezione II** dove vanno indicati i **dati dell'intermediario non residente** che ha nominato un **rappresentante fiscale** in Italia;
- la **sezione III** con i **dati relativi al soggetto percettore degli utili e degli altri proventi equiparati**;
- la **sezione IV** dove vanno riportati i **dati relativi agli utili corrisposti e ai proventi equiparati**.

Infine la sezione relativa alle **Annotazioni** deve essere utilizzata dal soggetto che compila la certificazione degli utili corrisposti, per fornire al percettore tutte le notizie necessarie per una puntuale indicazione delle procedure utilizzate per il calcolo e la definizione degli utili corrisposti, delle ritenute o imposte sostitutive applicate.

AGEVOLAZIONI

Il “maquillage” sugli aiuti *de minimis* non risolve il tema del controllo della soglia

di Luigi Arrica, Massimo De Nardi

Con la pubblicazione – sulla Gazzetta ufficiale dell’Unione europea del 24 dicembre 2013 – del [Regolamento \(UE\) n. 1407/2013 della Commissione](#), si è conclusa la **revisione del Regolamento (CE) n. 1998/2006 portante applicazione degli aiuti di importanza minore (cosiddetti *de minimis*)**.

La revisione, che ha seguito il formale percorso indicato nel Regolamento (CE) n.994/98 del 1998, **non ha consentito di superare alcune delle più significative perplessità** che taluni Paesi membri avevano sollevato a normativa (pre)vigente.

Più in particolare, ci si riferisce a quanto osservato, con posizione del 27 maggio 2013, dal **Dipartimento per le politiche europee della Presidenza del Consiglio dei Ministri** in tema di **monitoraggio sugli aiuti**; l’auspicio delle Autorità, infatti, era quello di veder istituito a tal fine un registro europeo mentre la Commissione ha diversamente concesso (art. 6, par. 2) l’istituzione di un **registro centrale per ogni Stato membro**, ferma restando – in ogni caso – l’attuale ed alternativa **procedura informativo-preventiva** da sottoporre alla impresa richiedente/beneficiaria (par. 1). Inoltre, alla possibilità di includere nella soglia degli aiuti minori le spese per la sostituzione di veicoli da parte delle imprese di trasporto merci per conto terzi che, peraltro ed in via generale, hanno vista confermata la **minore soglia massima di 100 mila euro** (art. 3, par. 2, co. 2), alla determinazione del **metodo residuale di ripartizione degli aiuti** già concessi alla data di scissione societaria, prevedendo una suddivisione non eguale tra le beneficiarie ma in proporzione al “valore contabile” del capitale delle stesse alla data effettiva della scissione (metodo che appare, tuttavia, in linea con quanto previsto all’art. 173, co. 4, del “Tuir”), e alla precisazione terminologica tra aiuto **“concesso” ed “erogato”** in quanto termini che appaiono forieri di diverse interpretazioni con riflessi sul monitoraggio del massimale.

Su tale ultimo punto, un chiarimento normativo avrebbe potuto risolvere – tra l’altro – il dubbio sull’effetto della **rinuncia ad agevolazioni** di aiuti concessi ma non (ancora) erogati e, quindi, di poterla qualificare come atto rettificativo del massimale beneficiato.

D’altro canto, alcune delle “nostre” osservazioni sono state recepite, in specie quelle sul mantenimento del **massimale di 200 mila euro** (anche se con la restrizione di non prevedere

un meccanismo di adeguamento all'andamento inflazionario, su cui anche Confindustria – nelle sue osservazioni del 9 settembre 2013 – aveva espresso auspicio) e sulla nozione di **impresa unica**. Relativamente a quest'ultima e sulla scia delle indicazioni della giurisprudenza della Corte di Giustizia Ue (C-382/99) in ordine alla inclusione di tutte le entità controllate (giuridicamente o di fatto) dalla stessa entità, la Commissione ha adottato un criterio di **autonoma sufficienza** di ognuna delle seguenti **relazioni tra diverse imprese**, anche per il tramite di una o più altre imprese:

- la maggioranza dei diritti di voto;
- diritto di nomina o revoca della maggioranza dei membri del consiglio di amministrazione, direzione o sorveglianza;
- diritto di esercitare un'influenza notevole per clausola di contratto o statuto;
- controllo in virtù di accordo con altri soci (in Italia, si ritiene possa trattarsi dei “sindacati” o “patti parasociali”) della maggioranza dei diritti di voto.

La Commissione ha tratto fonte, per l'individuazione siffatta, dalla **definizione di “imprese collegate”** fornita dalla Raccomandazione 2003/361/CE della Commissione del 6 maggio 2003 (art. 3, par. 3) e dal Regolamento (CE) n. 800/2008 della Commissione del 6 agosto 2008 (art. 3, par. 3).

Il **nuovo regolamento de minimis**, che resterà in vigore per sette anni (2014-2020), ha inoltre dedicato un intero articolo – il numero 4 – al **“Calcolo dell'equivalente sovvenzione lordo” (o “ESL”)**, nel quale viene precisato, tra l'altro, che il fattore discriminante l'applicabilità o meno delle previsioni di cui al regolamento medesimo è la possibilità di calcolare con precisione – ex ante – l’“ESL” senza che sia necessaria una valutazione dei rischi (cosiddetti “aiuti trasparenti”).

Giova rammentare, a tal proposito, che gli aiuti *de minimis* attengono non solo a forme di **sovvenzione diretta in denaro** ma, altresì, a **prestiti, garanzie, conferimenti e finanziamenti del rischio** per i quali si rende comunque necessario determinarne l'ammontare.

Non è stato precisato cosa debba intendersi per esercizi finanziari utilizzati dall'impresa

Purtroppo, è stata persa un'importante occasione per apportare un miglioramento della definizione di **“esercizio finanziario” quale unità di computo del triennio mobile**. Infatti, nel Reg. n. 1998/2006 si faceva riferimento a quello adottato dall'impresa nello Stato membro, con ciò cagionando incertezza sia per quanto attiene alla individuazione del settore impositivo al quale riferirsi (ad esempio, Iva o imposte sul reddito) sia per quanto attiene alla durata dello stesso (si pensi, ad esempio e nell'ambito delle imposte sui redditi, ad una società neocostituita o trasformata), ed ora con il nuovo regolamento è stata riproposta la medesima **formulazione lessicale** (art. 3, par. 5), anche se non risulta più alcuna esplicita menzione – tra i considerando (cfr. numero 9 del Reg. n. 1998/2006) – agli **“esercizi finanziari utilizzati per scopi fiscali”**.

ORGANIZZAZIONE STUDIO

Il front-office: importanza e criticità del ruolo

di Michele D'Agnolo

Il **front-office** rappresenta lo snodo comunicativo centrale di ogni studio professionale, veicola e generalmente gestisce gran parte dei flussi di informazioni e di documenti in entrata e in uscita. È il **punto di contatto**, il primo punto di riferimento per il cliente quando entra in relazione con lo studio. Il ruolo del *front-office* è quindi fondamentale nella determinazione del successo dello studio. Non sempre i titolari dello studio sono consapevoli di tale importanza e conseguentemente investono poco o nulla nella funzione e nelle figure di riferimento. Parimenti, non sempre il personale che lo presiede è consapevole dell'importanza del ruolo che svolge ed ha le adeguate competenze, anzi talvolta l'impiegato amministrativo si sente quasi demansionato se deve rispondere al telefono.

In alcuni studi, dove vi è una netta separazione con le funzioni di back office, il front office è una mansione specialistica, in altri studi invece è un compito di molti o addirittura di tutti gli addetti. Ma al di là della formula organizzativa adottata, la sostanza non cambia.

La preparazione dell'addetto al front-office, la cortesia, la disponibilità, la precisione delle informazioni che vengono hanno una enorme importanza, a volte molto di più di quella che si tende ad attribuirgli. **Da qui comincia infatti la relazione col cliente.** E che cosa desidera il cliente appena entra in contatto con lo studio? Attenzione, cortesia e velocità di risposta. Non è un compito da affidare all'ultimo arrivato o al gemello antipatico del dottor House, come invece troppo spesso succede.

Il Front Office, oltre che costituire il biglietto da visita dello studio, ricopre anche un'importanza fondamentale per **l'economia della gestione dei processi di realizzazione della prestazione professionale**. Oltre all'accoglienza del cliente, al front office è assegnata tutta una serie di incombenze di tipo più prettamente operativo, come ad esempio l'invio telematico delle dichiarazioni, l'archiviazione dei documenti, ecc.

Uno degli aspetti più critici del front-office è la gestione delle telefonate in entrata e in uscita. Il più delle volte è gestito in maniera più improvvisata che strutturata, condizionato quindi da tutta una serie di aspetti che andrebbero tenuti sotto controllo come la condizione emotiva di quella particolare giornata, il momentaneo sovraccarico di impegni, la carenza di informazioni a disposizione e necessarie a dare risposte al cliente, ecc.

Trasferire tempestivamente, alla persona giusta le informazioni recepite in maniera corretta o

indirizzare la richiesta della cliente in maniera appropriata contribuirà a rendere più veloci i flussi produttivi interni. Sul punto è allora indispensabile dotare il front-office di tutte le informazioni necessarie ad evadere la telefonata il prima possibile, ad esempio mediante l'utilizzo di **strumenti di CRM (Customer Relationship Management)**: se posso contare su un software che al terminale mi dice istantaneamente a quale pratica corrisponde il cliente chiamante, ecco che so subito a quale collaboratore o professionista devo fare riferimento. La capacità di recepire le richieste del cliente è fondamentale: dall'aver compreso correttamente le sue necessità posso comprendere ad esempio qual è la persona più adatta a dare una immediata risposta. Non c'è niente di peggio che essere passati alla persona sbagliata, ritornare in segreteria ed essere rimbalzati ad altro operatore/collaboratore/professionista.

Oppure, se lo studio è dotato di un'agenda condivisa, posso comunicare al cliente se la persona che cerca c'è o non c'è e quando torna, senza doverlo mettere in attesa.

Il *front-office* svolge inoltre una importante **funzione filtro**: la domanda "con chi vuole parlare" può però non essere sempre sufficiente. È opportuno, per quanto il cliente lo consenta, indagare qual è il tipo di problema che vuole risolvere non solo per passargli la persona giusta ma anche per fornire al collega le informazioni necessarie per dare una risposta adeguata alle esigenze del cliente, per dargli modo insomma di prepararsi. Il cliente inoltre percepisce professionalità e competenza se riceve **informazioni precise ed argomentate correttamente**. E soprattutto se non riceve risposte vaghe e imprecise, anticipate da un "credo, mi pare, forse...." Dobbiamo sempre ricordare che uno dei bisogni primari del cliente di un consulente è quello di sentirsi rassicurato, di sentirsi nelle mani giuste e questa sensazione la dobbiamo confermare sistematicamente e con costanza, anche e soprattutto nei dettagli.

È spesso opportuno prestabilire le informazioni che l'addetto è autorizzato a rilasciare autonomamente e altre che, non essendo di sua competenza, devono essere rilasciate da addetti specializzati o dal professionista al quale il cliente deve essere dunque indirizzato. Di nuovo, l'importanza per il front-office di avere chiare quali sono le competenze e le responsabilità di ciascuno all'interno dello studio.

Quindi, la domanda che bisogna porsi è: il front office del nostro studio è in linea con l'immagine che vogliamo trasmettere dello studio? Riflette in maniera coerente la nostra identità? Quali sono le caratteristiche che il personale che lo presiede deve possedere?

In generale, nella comunicazione e nelle relazioni **l'ascolto è fondamentale**, e da questo punto di vista è importante rispettare due regole fondamentali: dare all'altro tutto il tempo necessario per esprimersi, senza aver fretta di arrivare alle conclusioni e considerare possibile che l'altro possa avere delle ragioni valide e cercare di vedere le cose e gli eventi dalla sua prospettiva. Uno dei maggiori ostacoli all'ascolto è rappresentata dalla mancanza di tempo, perché sovraccaricati di molte mansioni e responsabilità. Il richiamo in questo caso è alla direzione e ai criteri di assegnazione di compiti e mansioni e alla distribuzione equa dei lavori all'interno dello studio ma anche all'addetto e alla sua capacità di gestire il tempo a disposizione, indirizzando il cliente a esprimere compiutamente le proprie necessità nel minor

tempo possibile.

L'addetto al front-office deve avere inoltre delle ottime **abilità comunicative**. Il concetto è molto complesso ed evidentemente non è questa la sede per un approfondimento. Il riferimento è sostanzialmente alla capacità di proporsi in maniera coerente sui tre piani della comunicazione (**verbale, paraverbale e non verbale**). Ma soprattutto è richiesta la capacità di adattare sé stessi e il proprio modo di comunicare (proprietà di linguaggio, atteggiamento più o meno formale, ecc.) alle caratteristiche del proprio interlocutore (in particolare al cliente) in modo da creare una situazione in cui possa sentirsi a proprio agio e in cui possa sentirsi tranquillo nell'esprimere le proprie istanze. Ma che soprattutto comprenda le risposte che gli stiamo dando.

Il front-office è chiamato non di rado a fare fronte a situazione di difficoltà imputabili ad atteggiamenti non proprio consoni da parte dei clienti, talvolta maledisposti o contrariati, per i più disparati motivi. Si trova allora ad avere a che fare con diversi approcci relazionali, e così un'interazione di tipo *istituzionale* rischi di trasformarsi in un'interazione di tipo *personale* con tutte le problematiche del caso. Il confine tra cordialità/empatia e distacco/conflitto può risultare, allora, molto sottile. All'addetto al front office allora si richiede una certa stabilità emotiva che gli consenta di riuscire a **gestire con equilibrio i conflitti** e le varie tipologie di cliente difficile oltre a reggere oscillanti periodi di stress, normalmente connessi ai periodi di scadenze. E' quindi evidente come la funzione di contatto con il cliente sia più difficile rispetto al mero lavoro amministrativo di back office e richieda una appropriata preparazione anche psicologica, per garantire sempre un approccio impeccabile e professionale.