

Edizione di lunedì 22 dicembre 2014

EDITORIALI

[La mia lettera a Babbo Natale: voglio solo una gomma!](#)

di **Giovanni Valcarenghi**

PATRIMONIO E TRUST

[Trust elusivo e sequestro conservativo](#)

di **Luigi Ferrajoli**

REDDITO IMPRESA E IRAP

[Compensi amministratore: non sempre vale il principio di cassa "allargato"](#)

di **Fabio Garrini**

IVA

[Momento di effettuazione dei servizi generici](#)

di **Sandro Cerato**

ADEMPIMENTI

[Prestazioni di servizi e vies: obbligo sostanziale? – parte 1](#)

di **Maurizio Coser**

ORGANIZZAZIONE STUDIO

[Il cielo in una stanza](#)

di **Michele D'Agnolo**

EDITORIALI

La mia lettera a Babbo Natale: voglio solo una gomma!

di **Giovanni Valcarenghi**

Sono un conservatore, lo so. Mi piacciono le tradizioni e credo ancora alle favole.

Quindi, **scrivo sempre la mia letterina a Babbo Natale**, sperando che esaudisca i miei desideri.

Peraltro, ritengo di essere morigerato, in quanto **chiederò solo una gomma** e spero che il “barbuto” possa reperirla con poca difficoltà.

Certo, **non è una gomma normale**, altrimenti non l'avrei richiesta a Santa Claus.

E' una gomma che **può cancellare le tante storture** che ogni giorno vediamo e, visto che il Fisco è il nostro pane quotidiano, ridimensiono la mia pretesa e mi accontento di una gomma che possa eliminare solo le cose brutte di questo comparto.

Mi limito ancora, giusto per non sembrare pretenzioso; **non voglio una gomma “tecnica”** (diciamo pure che tutte le cose fatte sono giuste e corrette) e **mi accontento** di uno strumento **che possa cancellare tutto ciò che non ha un pizzico di buon senso e di logica**.

In particolare, **elenco solo 5 cose che vorrei eliminare** da questo anno 2014, ovviamente sollecitato dagli accadimenti di queste ultime settimane:

1. innanzitutto **cancellerei il 19 dicembre**, giorno in cui il Senato della Repubblica (in una seduta iniziata alle 10:10 della mattina e conclusa alle 7:46 del giorno successivo) analizza il DDL della Legge di Stabilità, poi mortificato con un bel maxiemendamento (che la riscrive tutta), peraltro annunciato come presente, ma non depositato in aula (la seduta è stata sospesa più volte ed il Sottosegretario è costretto ad affermare che *lui il testo non ce l'ha*), che si deve attendere, che prima o poi arriverà ... “traffico permettendo” (così, testuali parole del Presidente Grasso dalla diretta della TV del Senato). Queste sono schegge di pura follia;
2. **cancellerei un Senato** (senza alcun riferimento giuridico alla opportunità della presenza dei due rami del Parlamento, in quanto la gomma “non funziona” per gli aspetti tecnici) che, solo con le chiacchiere, prima legittimamente borbotta, strepita, si scandalizza e si stupisce del comportamento dell'esecutivo e poi si piega ad approvare il DDL con il voto di fiducia, con soli 37 voti contrari (ma dove sta la coerenza?);
3. **eliminerei la gestione approssimativa delle problematiche fiscali** (vogliamo parlare dell'IMU dei terreni agricoli montani?) con provvedimenti tenuti “colpevolmente” in stand by per mesi, con il conseguente sapore di effetto retroattivo, con la necessità di

attivare immediate proroghe che servono solo a rinviare il problema;

4. **via anche l'effetto annuncio**, le indiscrezioni ed i buoni propositi individuati e non realizzati, che rappresentano quanto di più dannoso si possa immaginare nel comparto tributario (si pensi al tempo che ha impiegato il decreto semplificazioni per giungere al traguardo). Infatti, si creano aspettative, equivoci, si inducono gli operatori a fare delle scelte che poi non trovano riscontro nella realtà. A proposito, nel 2015 non doveva esserci l'imposta unica locale? Se qualcuno l'ha vista, faccia per cortesia una segnalazione alla nota trasmissione della RAI;
5. **basta, soprattutto, all'abitudine di ribaltare il lavoro sugli altri**, cercando di porre rimedio alle inefficienze del pubblico obbligando i privati ad accollarsi oneri ed adempimenti in modo del tutto bizzarro. Come categoria siamo stati, e continuiamo ad essere, dei bersagli perfetti, in quanto stiamo zitti ed eseguiamo (dichiarazione precompilata e relative sanzioni docet).

Ecco perché, caro Babbo Natale, **avrei proprio bisogno di quella gomma**: per far sparire queste brutture con un bel colpo deciso, per far capire che – prima ancora dei contenuti – **la forma ha la sua importanza**, in quanto **dà concretezza al principio del rispetto** per gli altri.

Troppo spesso, ultimamente, il **rispetto è stato bellamente calpestato** e ciò che dà maggior fastidio è il clima di generale indifferenza in cui tutto ciò è avvenuto.

E non ci si vada a trincerare **dietro il paravento dello "stato di necessità"**, della situazione critica, delle necessità impellenti; sappiamo bene che sono tutti concetti importanti, ma quando si travalica la logica questi finiscono per essere degli aspetti secondari.

Poi, caro Babbo Natale, se proprio vuoi accontentarmi appieno, **insieme alla gomma mettici pure una matitina**, di quelle non cancellabili che si usano nella cabine elettorali.

Dopo avere eliminato le cose brutte, infatti, mi piacerebbe **annotare qualche appunto** per vincere un altro difetto comune a noi italiani, vale a dire la memoria corta. Ci dimentichiamo in poco tempo di quanto accade; un bel cenone, il panettone, la bottiglia di Capodanno e tutto va nel dimenticatoio!

Invece, ci dovremmo imprimere nella memoria, come degli elefanti, questi accadimenti, opponendoli con precisione alle future chiacchiere (che prima o poi arriveranno) di chi decide per noi o si candida a farlo.

Siccome non c'è due senza tre, **mandami anche un megafono**, affinché si possano gridare forte queste cose, anche per coloro che sono duri d'orecchio (o fingono di non sentire perché fa comodo così).

Comunque, caro Babbo Natale, **se mi mandi solo la gomma sarò contento comunque**; si avvicina il 6 di gennaio e, da buon italiano, per le altre cose **farò un altro tentativo con la Befana!**

PATRIMONIO E TRUST

Trust elusivo e sequestro conservativo

di **Luigi Ferrajoli**

Con la recente sentenza n. 46137 del 07.11.2014, la Corte di Cassazione, Sezione Quinta Penale, si è pronunciata in ordine alla possibilità di sottoporre a **sequestro conservativo**, da parte del Giudice per le Indagini Preliminari, i beni conferiti in un **trust** istituito da soggetto indagato per reati di **bancarotta**.

Nel caso di specie, il G.I.P. aveva disposto la misura in relazione ad alcuni fabbricati oggetto di **conferimento in un trust** in cui l'imputato, unitamente ai famigliari, rivestiva la qualifica di **trustee** e di **beneficiario**. Il Tribunale del riesame, a propria volta, aveva rigettato l'impugnazione proposta.

In particolare, il Tribunale aveva condiviso l'**accertamento incidentale** del Giudice per le Indagini Preliminari, il quale aveva dichiarato la nullità dell'atto costitutivo del trust considerandolo uno "**sham trust**" e, come tale, non idoneo a produrre gli **effetti segregativi** del patrimonio, propri dell'istituto.

La Suprema Corte, a seguito di ricorso proposto dall'imputato, ha rigettato l'impugnazione articolando la propria motivazione come segue.

Innanzitutto, il Giudice di legittimità ha rilevato l'infondatezza della tesi proposta dal ricorrente secondo cui, per potere **pignorare** e **sequestrare** i beni del **patrimonio segregato**, vi sarebbe stata la necessità di previo provvedimento di dichiarazione di **simulazione del trust** ovvero di **revoca** dei relativi **conferimenti**.

La Corte di Cassazione, infatti, sul punto afferma che la "**piena trasparenza**" della finalità elusiva della costituzione del trust è emersa dalle indagini preliminari, quale operazione realizzata "*come **mero espediente** per creare un diaframma tra patrimonio personale e proprietà costituita in trust, con evidente **finalità elusiva** delle ragioni creditorie di terzi, comprese quelle erariali*".

Secondo quanto argomentato dalla Suprema Corte, ciò sarebbe stato reso **evidente** da una serie di elementi convergenti, quali: la qualifica di disponenti e di *trustee* riferita all'imputato e alla madre; l'aver costituito il trust in un arco temporale in cui le società di cui l'imputato era **amministratore**, poi **fallite**, si trovavano in situazione di dissesto **occultato** dall'imputato stesso; i beneficiari del trust erano componenti della **famiglia dell'imputato** e della madre; la **durata del trust** era stata indicata dalla data di costituzione sino alla morte di tutti i beneficiari; i **beni immobili** oggetto di conferimento erano stati ceduti al trust dall'imputato e

dalla di lui madre; da ultimo, il trust era stato **trasferito** in Romania.

La Corte di Cassazione, sulla base di tali circostanze, ha evidenziato che, secondo quanto risultante da un consolidato orientamento interpretativo riferito alla sentenza della stessa Quinta Sezione n. 13276 del 24.10.2011, il trust prevede **l'affidamento ad un terzo** di determinati beni affinché questi li amministri e gestisca quale titolare dei diritti ceduti (quindi quale "proprietario") per poi provvedere alla **restituzione** dei medesimi, alla scadenza del trust, ai soggetti indicati dal disponente.

Elemento **presupposto** e **ineludibile** dell'istituto in esame, dunque, viene individuato nella **perdita di disponibilità** di quanto conferito in trust da parte del disponente.

Qualora, viceversa, lo stesso mantenga il controllo dei beni (e che quindi la perdita di disponibilità sia solo **apparente**), si versa nell'ipotesi denominata **sham trust**, ossia il **trust è nullo** e non può produrre gli effetti segregativi ad esso precipui.

Ad avviso della Suprema Corte, dunque, il Giudice della cautela ha correttamente concluso che l'imputato, allo stesso tempo trustee ed amministratore, aveva di fatto conservato la **disponibilità** dei beni conferiti nel trust, oltre ad essere anche il beneficiario, unitamente alla madre e ai familiari.

A tale proposito, secondo il Giudice di legittimità il Tribunale del riesame ha giustamente evidenziato che, nel trust, il **ruolo fondamentale** viene attribuito al **trustee** il quale, nei rapporti con i terzi, agisce non già come rappresentante, bensì come **soggetto che dispone del diritto**.

Nel sottolineare inoltre l'irrilevanza della circostanza che i beni siano pertinenti o meno ai reati contestati, doglianza invece sollevata dal ricorrente, la Corte di Cassazione ha dunque ritenuto pienamente **legittimo il sequestro conservativo** degli immobili conferiti in trust "alla luce dell'accertato comportamento sleale" dell'imputato e giustificato altresì dal **giudizio prognostico negativo** in ordine alla conservazione delle garanzie patrimoniali del debitore.

REDDITO IMPRESA E IRAP

Compensi amministratore: non sempre vale il principio di cassa "allargato"

di **Fabio Garrini**

Tra le tradizionali operazioni da svolgere entro la fine dell'anno vi è la **verifica del pagamento dei compensi** spettanti agli **amministratori** entro la fatidica data del **12 gennaio**: entro tale scadenza occorre infatti procedere alla materiale erogazione di detti emolumenti al fine di poter beneficiare della **deduzione** dal reddito della società nel periodo d'imposta appena terminato. Tale previsione, applicabile generalmente, non è però valida in tutte le situazioni, ma occorre **distinguere** in merito al tipo di **reddito che consegue l'amministratore** percettore.

Il principio di cassa "allargato"

Per la deducibilità in capo alla società del compenso erogato all'amministratore è necessario il suo **materiale pagamento** nel corso di tale anno: questo è quanto statuito **dall'art. 95 comma 5 Tuir** al fine di **evitare fenomeni elusivi** derivanti dall'asimmetria tra le regole che presidiano il reddito della società (competenza) e dell'amministratore (cassa). Tali fenomeni potrebbero essere facilmente confezionati rinviando la materiale erogazione dei compensi stanziati a bilancio, soprattutto nelle società dove gli amministratori sono nella sostanza sovrapponibili ai soci. **La citata precisione normativa mira proprio a scongiurare tale fenomeno.**

Nel caso di amministratore che consegue **reddito assimilato a quello di lavoro dipendente**, la deduzione nel 2014 è assicurata purché detta erogazione avvenga **entro il prossimo 12 gennaio 2015**. Tale principio – detto di **"cassa allargata"** – è stato introdotto già diversi anni addietro dall'Amministrazione finanziaria con la **C.M. n. 57/E/2001** sulla scorta della constatazione che la disposizione limitativa del Tuir mira a far coincidere il periodo d'imposta in cui i compensi sono assoggettati a tassazione in capo all'amministratore con quello in cui gli stessi sono dedotti dal reddito dell'erogante. Pertanto, **poiché i compensi percepiti dall'amministratore entro il 12 gennaio concorrono alla formazione del suo reddito nel periodo d'imposta precedente** (in forza dell'art. 51 comma 1 Tuir), essi saranno deducibili dalla società in tale periodo d'imposta.

Al riguardo, in assenza di chiarimenti ufficiali, è opinione diffusa che **solo il compenso** soggiace alla deducibilità per cassa sancita dall'art. 95 comma 5 e non anche i relativi contributi, che sarebbero quindi deducibili per competenza, senza dare quindi alcuna rilevanza alla data in cui vengono versati.

Il principio di cassa “stretto”

Sulla scorta delle considerazioni proposte, occorre pervenire alla conclusione diametralmente opposta nel caso in cui l'amministratore eserciti la propria mansione nell'ambito **dell'attività professionale**, con partita Iva (sul punto si veda, ad esempio, quanto affermato dall'Agenzia nella CM 105/E/01).

Il reddito conseguito dall'amministratore, in questo caso, viene determinato sulla base **dell'art. 54 TUIR**, quindi sulla base del **principio di cassa “stretto”**: se il compenso viene pagato nel 2015, anche se entro il 12 gennaio, per il professionista questa parcella costituirà compenso tassabile solo nel 2015.

Conseguentemente, non pare affatto possibile sfruttare il parallelismo in precedenza ricordato, introdotto dalla C.M. n. 57/E/2001: quando il pagamento avvenga dal 1 gennaio 2015, anche entro il 12, **in capo alla società il diritto alla deduzione verrà maturato solo nel 2015**, con la conseguenza di doverlo sterilizzare in dichiarazione dei redditi tramite una corrispondente variazione aumentativa.

Pertanto, concludendo sul tema, va osservato come **non per tutti gli emolumenti a favore degli amministratori sia possibile attendere il 12 gennaio senza impatti sulla situazione fiscale della società erogante**:

- se l'amministratore consegue reddito di **lavoro dipendente o assimilato**, è possibile attendere il rientro dalle vacanze invernali per procedere al pagamento delle somme a questo spettanti;
- al contrario, se l'amministratore consegue **reddito professionale**, la deduzione in capo alla società è consentita nel 2014 solo se il pagamento degli emolumenti ad egli spettanti avviene entro il 31 dicembre.

IVA

Momento di effettuazione dei servizi generici

di **Sandro Cerato**

In deroga alla regola generale secondo cui le **prestazioni di servizi** si considerano effettuate alla data del pagamento del corrispettivo, l'art. 6 del D.P.R. n. 633/1972 prevede

regole specifiche per i servizi generici di cui all'art. 7-ter del medesimo D.P.R. n. 633/1972

scambiati con controparti

soggetti passivi stabiliti in altro Stato (per tali servizi la territorialità ai fini Iva è stabilita nel Paese del committente). Tale modifica è stata apportata a suo tempo (dal 17 marzo 2012) dall'art. 8, comma 2, lett. a), n. 2), della Legge n. 217/2011 (Legge Comunitaria 2010) che è intervenuta modificando l'art. 6 del D.P.R. n. 633/1972, stabilendo che “

*in deroga al terzo e al quarto comma, le **prestazioni di servizi di cui all'articolo 7-ter**, rese da un soggetto passivo non stabilito nel territorio dello Stato a un soggetto passivo ivi stabilito, e le prestazioni di servizi diverse da quelle di cui agli articoli 7-quater e 7-quinquies, rese da un soggetto passivo stabilito nel territorio dello Stato ad un soggetto passivo che non è ivi stabilito, si considerano effettuate nel **momento in cui sono ultimate** ovvero, **se di carattere periodico o continuativo**, alla data di maturazione dei corrispettivi. Se anteriormente al verificarsi degli eventi indicati nel primo periodo **è pagato in tutto o in parte il corrispettivo**, la prestazione di servizi si intende effettuata, limitatamente all'importo pagato, alla data del pagamento. Le stesse prestazioni, se effettuate in modo continuativo nell'arco di un periodo superiore a un anno e se non comportano pagamenti anche parziali nel medesimo periodo, si considerano effettuate al termine di ciascun anno solare fino all'ultimazione delle prestazioni medesime”. In sostanza il*

momento di effettuazione delle prestazioni di servizi

passa dal pagamento all'ultimazione, rendendo in tal modo conforme la disciplina interna ai principi comunitari recati della direttiva 2008/117/CE. Le

prestazioni di servizi “generiche” (articolo 7-ter) rese da un soggetto passivo non stabilito nel territorio dello Stato a un soggetto passivo ivi stabilito e quelle rese da un prestatore italiano a un soggetto passivo non stabilito nel Paese, si considerano effettuate:

- quale **regola generale, nel momento in cui sono ultimate**;
- **se di carattere periodico o continuativo**, alla **data di maturazione dei corrispettivi**.
- se rese in modo continuativo e con durata ultrannuale, al termine di ciascun anno solare, finché non concluda.

Da ciò deriva che

per le prestazioni generiche il momento impositivo è anticipato solo in dipendenza del pagamento (e non anche in ipotesi di emissione anticipata della fattura), per cui se anteriormente al momento di ultimazione della prestazione (ovvero alla data di maturazione dei corrispettivi, per i servizi continuativi), è pagato in tutto o in parte il corrispettivo,

l'operazione si considera effettuata alla data di pagamento del corrispettivo. Si tratta di un criterio di determinazione dell'effettuazione dei servizi internazionali che innova in modo radicale il tradizionale impianto dell'articolo 6 del D.P.R. n. 633/1972, che rimane valido per i rapporti interni e per le prestazioni non generiche, imponendo a imprese e professionisti di rivedere prassi ormai consolidate. Il

momento di effettuazione dei servizi è collegato, in via ordinaria, al pagamento del corrispettivo da parte del committente. Ciò in virtù di una deroga di cui si avvale l'Italia rispetto alla regola generale comunitaria che, invece, vuole la

prevalenza dell'ultimazione della prestazione. Occorrerà, quindi, abituarsi al monitoraggio dei rapporti di carattere periodico o continuativo, da fatturare alla data di maturazione dei corrispettivi pattuiti contrattualmente, sia pure in mancanza dell'effettivo pagamento. Sicché, se alle scadenze concordate non si riceve la fattura, entro il tempo concesso dall'articolo 46, comma 5 del D.L. n. 331/19193 (secondo mese successivo all'effettuazione), diventa necessario

procedere all'emissione dell'autofattura di regolarizzazione. A corollario della suddetta modifica, l'art. 8 della Legge n. 217/2011 interviene modificando l'art. 17, comma 2, del D.P.R. n. 633/1972, aggiungendo il seguente periodo: “

N

el caso delle

prestazioni di servizi di cui all'articolo 7-ter

rese da un soggetto passivo stabilito in un altro Stato membro

dell'Unione, il committente adempie gli obblighi di fatturazione e di registrazione secondo le disposizioni degli articoli 46 e

47

del decreto-legge 30 agosto 1993, n. 331, convertito, con modificazioni, dalla legge 29 ottobre 1993, n.427, e successive modificazioni”. In buona sostanza, a seguito delle descritte modifiche

l'applicazione del tributo ad opera del cessionario o committente nazionale avviene con

l'integrazione della fattura ricevuta dal soggetto comunitario (resta invece fermo l'obbligo di emissione dell'autofattura se il prestatore è stabilito in un Paese extraUe).

ADEMPIMENTI

Prestazioni di servizi e vies: obbligo sostanziale? – parte 1

di **Maurizio Coser**

Come già esaminato in un [precedente intervento di ECnews](#), è ormai noto che l'art. 22 del decreto semplificazioni ha modificato l'art. 35 D.P.R. n. 633/1972, prevedendo che la volontà di effettuare le *“operazioni intracomunitarie di cui al Titolo II, Capo II del D.L. 331/1993”*, espressa all'atto della richiesta di attribuzione della partita Iva ovvero successivamente, mediante apposita istanza, *“determina l'immediata inclusione nella banca dati dei soggetti passivi che effettuano operazioni intracomunitarie, di cui all'articolo 17 del regolamento (CE) n. 904/2010”*, comunemente noto come *“archivio VIES”*.

La novella, da salutare senz'altro positivamente (visto che il testo previgente prevedeva che l'iscrizione non fosse eseguita prima del decorso di 30 gg. dalla data della richiesta), offre lo spunto per chiarire i termini e le condizioni alla ricorrenza delle quali un soggetto passivo italiano sia **obbligato ad iscriversi** al VIES e, soprattutto, per verificare se la mancata iscrizione a detto archivio possa avere **conseguenze sostanziali** sul regime di tassazione delle operazioni da questo poste in essere.

L'analisi verrà tuttavia limitata alle **prestazioni di servizi** scambiate tra soggetti passivi UE, essendo tale ambito quello in cui sussistono i principali dubbi.

Anticipiamo la conclusione cui si intende pervenire: ad avviso di chi scrive, l'iscrizione al VIES **non rappresenta un presupposto per l'applicazione dell'art. 7-ter del D.P.R. n. 633/1972**, ovvero della norma che disciplina la territorialità delle prestazioni di servizi, onde non sembra potersi far discendere **alcuna conseguenza sostanziale** dalla mancata iscrizione del soggetto passivo italiano nell'elenco de quo (ovvero da una eventuale e successiva cancellazione dal medesimo).

Iniziamo dall'analisi delle **norme nazionali** in materia.

L'art. 35, c. 2, lettera e-bis) D.P.R. n. 633/1972, che ha introdotto l'obbligo di comunicare all'Agenzia delle entrate l'**intenzione** di porre in essere **operazioni intracomunitarie**, fa riferimento ai *“soggetti che intendano effettuare operazioni intracomunitarie di cui al Titolo II, Capo II del D.L. n. 331/1993”*.

A tal proposito è agevole verificare che dette operazioni intracomunitarie sono unicamente quelle riguardanti le **“cessioni di beni”**: è infatti noto che, dal 01/01/2010, con la riforma del presupposto territoriale delle prestazioni di servizi, non esistono più le **“prestazioni di servizi intracomunitarie”** (tant'è che sono stati abrogati i commi 4-bis, 5, 6, 7 e 8 dell'art. 40 del D.L. n.

331/1993).

Invero, l'Agenzia delle Entrate, in via interpretativa (C.M. n. 39/E/2011), ha ritenuto di estendere la definizione di "operazioni intracomunitarie" – richiamate dalla citata lettera e-bis) dell'art. 35 – anche alle **prestazioni di servizi**, sostenendo che *"le disposizioni comunitarie in materia non distinguono tra soggetti che effettuano forniture intracomunitarie di beni o prestazioni intracomunitarie di servizi, in quanto prevedono che gli Stati membri adottino le misure necessarie per garantire che i dati forniti da soggetti per la loro identificazione ai fini dell'IVA, in conformità all'art. 214 della direttiva 2006/112/CE, siano, a loro giudizio, **completi ed esatti**; l'inclusione nell'Archivio VIES è **necessaria**, pertanto, anche per quei soggetti che effettuano prestazioni di servizi intracomunitarie soggette ad IVA nel paese di destinazione ai sensi dell'articolo 7-ter".*

Ebbene, il richiamato art. 214 della citata Direttiva prevede che gli Stati membri debbano identificare (tramite un numero individuale) ogni soggetto passivo che:

1. "effettua nel loro rispettivo territorio cessioni di beni o prestazioni di servizi che gli diano diritto a detrazione, **diverse dalle cessioni di beni o prestazioni di servizi per le quali l'IVA è dovuta unicamente dal destinatario**" (quindi diverse dalle operazioni in cui l'imposizione viene assolta in *reverse charge* dal cessionario/committente);
2. "effettua **acquisti intracomunitari di beni** soggetti all'IVA" nel territorio dello Stato.

E' chiaro l'obiettivo: poiché tali soggetti potrebbero essere gli **acquirenti** di **beni** ceduti da fornitori comunitari, per i quali beni l'Iva è dovuta nel Paese dell'acquirente, è necessario che essi siano dotati di un proprio numero identificativo affinché i fornitori possano verificare la sussistenza di tutti i requisiti richiesti dalla normativa (comunitaria e nazionale) per configurare una "cessione intracomunitaria" (ed, in particolare, possano verificare che l'acquirente sia un soggetto che esegua l'acquisto *"nell'esercizio di imprese, arti e professioni"*, come stabilito dal 1° comma dell'art. 38 del D.L. n. 331/1993, dato che il possesso di un numero identificativo è prova che il suo titolare è un *"soggetto passivo IVA"*).

La prima conclusione è, dunque, che lo scopo del numero identificativo è principalmente quello di consentire ai fornitori di **verificare lo status di soggetto passivo** del proprio cliente, cui eseguono delle **cessioni di beni**.

Ancora dal punto di vista della normativa domestica: l'art. 7-ter del D.P.R. n. 633/1972 stabilisce che, per le prestazioni di servizi, il principio di tassazione del *"luogo del committente"* si applica laddove il **committente** medesimo sia un *"soggetto passivo"*, definendo come tale il soggetto *"esercitante attività di impresa, arti o professioni"*. Il fatto che il **prestatore** debba essere un soggetto passivo Iva è ovvio: se così non fosse la prestazione sarebbe fuori campo IVA per mancanza di presupposto soggettivo.

Seconda conclusione: la normativa italiana in alcun punto prevede un obbligo di iscrizione in elenchi di alcun tipo né, men che meno, la necessità di acquisire una eventuale **autorizzazione** al fine dell'esecuzione di prestazioni di servizi a favore di committenti non residenti (ovvero, in

maniera speculare, al fine della ricezione di prestazioni di servizi da prestatori non residenti)

L'unico passaggio normativo contenuto nel D.P.R. n. 633/1972 in cui è dato modo di rinvenire un riferimento ad una “**autorizzazione**”, è quello del comma 7-bis dell'art. 35 più volte citato, in forza del quale “*l'Ufficio può emettere provvedimento di diniego dell'**autorizzazione** a effettuare le operazioni di cui al Titolo II, Capo II del D.L. 331/1993*”.

Ma, ancora una volta, si osserva che le “*operazioni di cui al Titolo II, Capo II del D.L. 331/1993*” sono esclusivamente le **cessioni di beni** e non anche le prestazioni di servizi (come sopra puntualizzato).

In definitiva, quello che è possibile concludere da quanto sin qui esposto è che nelle ipotesi di “**prestazioni di servizi**”, i principi della tassazione nel luogo del committente e di neutralità dell'imposta debbono prevalere sulla (presunta) autorizzazione allo svolgimento di dette prestazioni, onde una eventuale mancata iscrizione all'archivio VIES **non può avere conseguenze sostanziali** sul regime di applicazione dell'imposta.

Sul punto non vogliamo, tuttavia, offrire una mera interpretazione letterale della richiamata norma, bensì risalirne alla ratio, ancora una volta residente nella normativa comunitaria, svolgere alcune considerazioni di ordine pratico ed esaminare l'evoluzione della Giurisprudenza in materia, aspetti che saranno esaminati nel corso di un prossimo intervento.

ORGANIZZAZIONE STUDIO

Il cielo in una stanza

di Michele D'Agnolo

Spesso sottovalutiamo l'importanza degli **spazi architettonici** degli edifici rispetto alle attività professionali che ospitano. Eppure l'effetto che la dimensione e sistemazione interna degli spazi hanno sulle attività produttive in genere e su quelle professionali in particolare è **estremamente rilevante**. Uno studio ben dimensionato e ben disposto internamente può guadagnare anche il 30% di produttività rispetto ad uno studio in cui le stanze e gli spazi sono inadeguati, mal distribuiti, mal sistemati o male attrezzati.

Non stiamo pensando solo allo studio di radiologia che ha dovuto rifare le fondamenta del condominio e squarciare una parete per calare nel seminterrato la macchina per fare le TAC, che pesa due tonnellate e costa due milioni di euro. Anche le attività amministrative proprie degli studi economico-giuridici e tecnici incidono e sono incise significativamente dal **layout dello studio**.

I professionisti quasi sempre decidono in proprio quale immobile locare o acquistare per lo svolgimento dell'attività professionale e come ripartire lo spazio all'interno. In base al principio di tuttologia che li caratterizza, è raro che si facciano seguire da un esperto. A loro parziale discolpa va detto che è raro trovare un vero esperto di layout di uffici. Molti sono infatti gli

interior designer capaci di trovare soluzioni esteticamente gradevoli, mentre pochissimi sono quelli che considerano il fatto che lo studio è un luogo produttivo la cui catena di montaggio è rappresentata proprio dalle stanze, dalle scrivanie e dagli scaffali. Inoltre lo

studio, vendendo "beni esperienza", può

comunicare ex ante la sua professionalità solo attraverso una serie di

proxy tra le quali una delle più importanti è rappresentata dalla

propria sede. La disposizione e l'arredo della sede dovrebbe comunicare ai clienti un senso di ordine, di semplicità, di pulizia, di efficienza. Meglio uno studio meno centrale, più piccolo o più disadorno che uno studio che trasmette vecchiezza, disordine o abbandono.

Di regola, poi, lo sviluppo degli studi professionali avviene come la crescita dei bambini, in modo tumultuoso sproporzionato e inaspettato. In giro per l'Italia trovo sempre studi "*wonderbra*", troppo cresciuti dentro a spazi piccolissimi oppure studi "scatola di cioccolatini", con contenuti piccolissimi dentro a contenitori enormi. Nel primo caso si vuole magari evitare di disperdere l'avviamento dovuto alla posizione, o più spesso non ci sono immobili disponibili a prezzi adeguati nelle adiacenze, o ancora si ha l'impressione che il momento di sviluppo di cui lo studio gode non sia perenne. E però manca la privacy e spesso financo la possibilità di

riporre il casco del motorino o la borsa degli addetti. Nel secondo caso, spesso lo studio è la pesante eredità di un divorzio professionale o di una modalità di esecuzione del lavoro non più al passo con i tempi. Si pensi allo studio che si restringe perché nato per l'archiviazione cartacea passa alla smaterializzazione e alla conservazione sostitutiva liberando spazi improduttivi.

Molto spesso lo studio organizza i propri spazi per addizioni successive. Ogni volta che arriva qualcuno in più, gli si trova uno spazio cercando di cambiare il minimo possibile nella disposizione delle stanze e soprattutto delle carte. Spostare gli archivi è un autentico delirio.

Ecco allora che i nostri studi hanno spesso **distribuzioni degli spazi e degli ambienti non adeguati** alla massima produttività e talvolta nemmeno alla sicurezza sul lavoro.

Sto pensando a quello studio che aveva l'ingresso posizionato con lo sportello posto in cima ad una scala in modo che salendo, la reception sembrava a colpo d'occhio sempre vuota. I clienti più timidi si fermavano spaesati, mentre i più disinibiti riuscivano a penetrare nei meandri più reconditi dello studio prima che l'addetto potesse inseguirli e fermarli. Il primo contatto con lo studio risultava sempre sfilacciato.

Un primo principio, molto semplice, è che **dovremmo avere vicine le cose e le persone che ci servono maggiormente** e più frequentemente e più lontane le altre. Qualche tempo fa abbiamo spostato nel mio studio l'area dichiarazioni delle persone fisiche, trasferendola in una stanza vicina all'ingresso dello studio. A ragion veduta, si tratta infatti dell'area che richiede il maggior numero di accessi da parte del pubblico, e non aveva senso far girare la gente all'interno dello studio e far fare chilometri alle nostre ragazze e ragazzi per raggiungere la reception e la sala riunioni.

Altre volte è la **quantità di gente all'interno di una stanza ad essere eccessiva.** Uno studio notarile che si è dotato di un open space di sei persone addette alla redazione degli atti ha sperimentato sulla propria pelle quello che ogni musicista che abbia suonato in un gruppo rock sa perfettamente: quando arriva un nuovo suonatore, tutti alzano il volume del proprio strumento e per sommatoria si raggiunge un volume assordante.

L'addetto alla stesura degli atti telefona infatti con molta frequenza ai clienti, alle agenzie immobiliari e quant'altro, per cui mettere troppi impiegati assieme significa condannarli al male di testa, all'inefficienza, al calo di concentrazione, agli errori. Pensate inoltre a cosa succede in una sistemazione del genere tutte le volte che al mattino arrivano alla spicciolata degli impiegati che hanno un orario flessibile. Fino a quando l'ultimo sarà arrivato, gli altri saranno continuamente distratti dagli innocenti saluti delle new entry. Ferme restando le legittime esigenze dei lavoratori e ancor più quelle delle lavoratrici,

non è un caso che a scuola suoni ancora la campanella e in fabbrica la sirena. Il discorso sarebbe completamente diverso se mettessimo nello stesso open space persone che hanno un

compito con un minore tasso di relazione interna ed esterna. Pensiamo allo stesso studio notarile che accorpa in un unico ambiente le persone addette agli adempimenti successivi alla stipula. qui il bisogno di relazione è più limitato e riguarda per lo più sporadici contatti con il notaio o altri colleghi di studio che possono essere raggiunti di persona nelle loro stanze, senza disturbare i colleghi. In questo caso un grande spazio condiviso sarà dunque molto più appropriato. La quantità ideale di persone da sistemare negli spazi dipende molto dalla tipologia di attività da realizzare e dall'interazione delle persone con gli altri.

Un effetto spesso sottaciuto della distribuzione degli ambienti è quello di **creare automaticamente nuovi gruppi**. Separare persone dentro stanze diverse crea automaticamente dei piccoli clan. Non dobbiamo stupirci se smistando le persone in cubicoli diversi si possano creare ipso facto incomprensioni o contrapposizioni. Gli office manager devono allora lavorare per **ruotare frequentemente le persone**, come fanno gli animatori dei villaggi turistici con gli ospiti timidi, che sono costretti amabilmente a cenare ogni sera con degli sconosciuti.

Anche la stanza tutta da soli è ormai superata, anche per i professionisti. È molto meglio essere in due. Intanto perché spesso uno dei due non c'è perché sta dal cliente o presso gli uffici pubblici. E inoltre perché ci si contamina professionalmente, trasmettendo conoscenza quasi per osmosi. Ci si ascolta quando si telefona con i clienti e ci si evita reciprocamente più di qualche gaffe. Anche qui, come nelle pattuglie della Squadra Volante, è bene cambiare compagno o compagna di stanza ogni 3-4 anni. Siamo diventati più salutisti: le vecchie liti che contrapponevano fumatori con non fumatori si sono evolute e oggi vedono aspri confronti tra freddolosi e calorosi.

La migliore separazione è quindi una via di mezzo. Non quella quasi inesistente dell'open space né quella totalmente settaria delle pareti. La strutturazione ideale per i tramezzi di uno studio professionale è data da quel "vedo ma non vedo" delle pareti vetrate e semi offuscate stile stazione di polizia americana dei telefilm.

Dovremmo avere delle stanze alla Gino Paoli, senza più pareti né angoli, che ci permettano di inaugurare una stagione di voyeurismo burocratico fatto anche di piccole comunicazioni non verbali che ci permettano di allinearci meglio nel nostro lavoro. Pensate di non dover più chiedere alla segretaria se il professionista è arrivato perché banalmente lo intravedi e con la mano lo preghi di passare anche da te. Immaginate di poter verificare da soli se il capo è di umore adatto a ricevere una nostra visita leggendolo il broncio.

Anche la poca strumentazione che utilizziamo incide sul layout dello studio. Le stampanti costano e fanno confusione, quelle laser per di più producono ozono. Quindi ne vanno acquistate poche, e se sviluppano volumi significativi vanno tenute segregate dalle persone che le utilizzano. Ma non possono essere troppo poche né troppo lontane, altrimenti trasformiamo i nostri dipendenti in galoppini e l'area stampanti in un piccolo agorà.

I server hanno bisogno di spazi tutti per loro. Fanno confusione, hanno necessità di temperature particolari, dovrebbero essere tenuti anche per norma di legge lontani da occhi e

mani indiscrete.

La sala riunioni e la sala di aspetto dovrebbero essere, per quanto possibile, vicine all'ingresso. Occorrerebbe puntare per quanto possibile ad una separazione netta tra la zona aperta al pubblico e il back office. Avete mai visto un ristorante che accoglie gli ospiti in cucina?

Gli ambienti caldissimi, freddi, umidi, poco areati, male illuminati, con soffitti troppo bassi o finestre troppo piccole, al di là dei limiti di legge che li rendono o meno abitabili e utilizzabili per una attività di lavoro, tendono comunque a deprimere le persone. E per un lavoro che sostanzialmente consiste nel risolvere i problemi degli altri, l'umore e la motivazione sono una cosa davvero importante. Gli ambienti troppo luminosi, o non dotati di opportuni strumenti per la protezione dai raggi del sole sono anch'essi inadatti per le attività di ufficio, che hanno una componente visiva preponderante.

Lo studio su più sedi o su più piani è un altro piccolo capolavoro di inefficienza. Tipico delle nostre città medievali dove gli spazi non erano disegnati per accogliere attività che avrebbero invece il massimo beneficio dall'essere sistemate tutte sullo stesso piano. Magari si è fatto l'investimento immobiliare un poco alla volta, scontrandosi sempre con l'indisponibilità del dirimpettaio che si tiene inutilmente 45 metri spaiati di magazzino pur di non venderlo a te. La distribuzione su un unico piano delle attività professionali avrebbe anche un significato simbolico, in funzione della sostanziale assenza di gerarchie che caratterizza l'attività intellettuale.

Un altro aspetto spesso ignorato è la cura dei bagni. Se nelle toilette può capitare il cliente, sarebbe opportuno che fossero ristrutturare al pari del resto dell'appartamento. Spesso per motivi di budget invece sono lasciati come erano dal secolo di edificazione. Altre volte sono usati come magazzini di merci o cespiti fuori uso, o in qualche caso ospitano perfino le raccolte delle riviste professionali. Forse è un modo per esprimere un giudizio sulla qualità degli scritti oppure riponendole colà vengono semplicemente più comode per l'approfondimento?

L'adeguatezza del layout e delle postazioni di lavoro dovrebbe essere rivista almeno annualmente e in ogni caso quando ci sono cambiamenti significativi della qualità o della quantità o della tecnologia del lavoro.

Dopo tutto questo campionario, come non concordare con quel famoso statista che sosteneva che noi pensiamo a cambiare gli edifici mentre poi sono gli edifici a cambiare noi.