

Edizione di lunedì 4 maggio 2015

EDITORIALI

[Euroconference con Unione Fiduciaria per fare chiarezza sulla voluntary](#)

di Sergio Pellegrino

CONTENZIOSO

[Validità degli atti emessi da funzionari illegittimi](#)

di Luigi Ferrajoli

IVA

[La residenza delle controparti per le cessioni di beni in deposito IVA](#)

di Marco Peirolo

IMPOSTE SUL REDDITO

[Canoni di locazione non riscossi: l'impatto in Unico](#)

di Fabio Garrini

ACCERTAMENTO

[Valore ai fini del registro e plusvalenza: dalla Delega una soluzione definitiva](#)

di Giancarlo Falco

ORGANIZZAZIONE STUDIO

[Ghostbusters](#)

di Michele D'Agnolo

EDITORIALI

Euroconference con Unione Fiduciaria per fare chiarezza sulla voluntary

di Sergio Pellegrino

L'editoriale di questa settimana è dedicato all'importante accordo che abbiamo stipulato con **Unione Fiduciaria S.p.A.** per organizzare degli eventi dedicati alla *voluntary disclosure*.

L'interesse per il tema è, naturalmente, altissimo fra tutti i Professionisti e per questo abbiamo cercato un *partner* che potesse fornire ai nostri Partecipanti un valore aggiunto in termini di esperienza e di visione del mercato.

Unione Fiduciaria è la prima fiduciaria italiana per patrimoni con intestazione fiduciaria, è stata costituita nel 1958 ed amministra 12 miliardi di euro.

La Società, nella cui compagine sociale sono presenti trenta importanti Banche Italiane del mondo delle Popolari, vanta rapporti consolidati anche con le più importanti banche estere ed è **naturalmente protagonista di spicco nella complessa operazione della voluntary disclosure**.

Anche nell'ultima giornata della 16a edizione di *Master Breve*, dedicata nella parte di approfondimento al monitoraggio fiscale e alla tassazione dei redditi esteri, abbiamo ravvisato un grandissimo interesse da parte dei Colleghi in relazione ai temi della regolarizzazione dei capitali detenuti all'estero, ma nel contempo anche una **grande preoccupazione** attesi i tempi molto stringenti dell'operazione e la sua innegabile complessità.

L'appuntamento del **prossimo 30 settembre**, data entro la quale la procedura di adesione dovrà essere perfezionata, viene vissuto come "decisivo" dai contribuenti che detengono attività all'estero, essendo netta la sensazione che, a differenza dei condoni del passato, **non ci saranno altre possibilità di regolarizzazione in futuro**.

Il fatto che Paesi come **Svizzera, Liechtenstein e Principato di Monaco** abbiano stipulato con l'Italia **specifici accordi**, permettendo ai contribuenti italiani che intendono avvalersi della *voluntary disclosure* di beneficiare di condizioni migliori in termini di anni da sanare e di oneri da sostenere, conferma naturalmente questa sensazione.

Con l'approvazione dello **schema di decreto legislativo**, avvenuta in Consiglio dei Ministri lo scorso **21 aprile**, è stato fatto un **ulteriore fondamentale passo in avanti** nel definire il quadro normativo e interpretativo nel quale i Professionisti dovranno muoversi nei **prossimi decisivi mesi** per raggiungere l'obiettivo prefissato.

Il seminario **Voluntary disclosure: l'analisi finale**, organizzato da **Euroconference e Unione Fiduciaria in 5 città a partire dal 9 giugno**, è finalizzato per questo a dare ai Partecipanti tutti gli strumenti necessari per affrontare l'impegnativo lavoro che li attende nei mesi estivi per poter supportare adeguatamente i propri Clienti.

Il corpo relatori che è stato coinvolto nel seminario è di assoluto livello: assieme a **Fabrizio Vedana, Avvocato, Vice Direttore Generale di Unione Fiduciaria S.p.A.**, ideatore dell'iniziativa, interverranno infatti importanti esperti quali **Giuseppe Marino, Avvocato e Professore all'Università di Milano**, e **Fabio Cagnola, Avvocato in Milano**.

Il programma della giornata, dopo l'inquadramento normativo e l'analisi della prassi dell'Agenzia, prevede un dettagliato esame delle **problematiche penali**, in particolare con riferimento al reato di **autoriciclaggio**, così come di quelle legate agli **adempimenti antiriciclaggio**.

Si analizzeranno poi le differenze fra **voluntary “internazionale”** e **voluntary “domestica”** e l'iter operativo da seguire per realizzare il **rimpatrio giuridico**.

Verrà poi illustrata la realizzazione delle **procedura in pratica**: i calcoli, la presentazione della richiesta adesione al programma di *voluntary disclosure* e della relativa relazione di accompagnamento.

Ampio spazio verrà inoltre dedicato all'**illustrazione di casi operativi**, così come all'**esame delle casistiche di studio sottoposte dai partecipanti**.

Insomma, un evento da non perdere assolutamente per non arrivare impreparati ad un appuntamento così importante (e complesso) quale si annuncia essere questa voluntary disclosure.

CONTENZIOSO

Validità degli atti emessi da funzionari illegittimi

di Luigi Ferrajoli

La **sentenza della Corte Costituzionale n. 37/2015** ha destato clamore alla luce delle **potenziali ripercussioni sulla validità degli atti impositivi** emessi da dirigenti nominati in assenza di un regolare concorso pubblico.

Ai fini della piena e corretta **comprendere della decisione dal punto di vista amministrativistico** è opportuno premettere che la Corte Costituzionale ha chiarito quale fosse il **problema di fondo** relativo alla modalità di copertura delle posizioni dirigenziali vacanti in seno all'AdE.

Secondo la Consulta, l'Amministrazione finanziaria avrebbe violato il **dettato costituzionale che impone di conferire incarichi dirigenziali** nell'ambito di una pubblica amministrazione (anche a dipendenti già in servizio) solo **attraverso un concorso pubblico**.

La **nomina dirigenziale** attuata senza previo esperimento di concorso e reiterata negli anni in nome dell'esigenza di funzionamento dell'AdE, stante l'assenza del requisito della provvisorietà, aveva **completamente disatteso la previsione costituzionale**.

Il problema evidenziato dalla Corte Costituzionale riguarda la circostanza che **tal illegittimo comportamento** non risulta inquadrabile nei due differenti istituti (riconducibili all'ambito del diritto amministrativo) dell'**affidamento e della reggenza**.

Il modello dell'**affidamento di mansioni superiori ad impiegati appartenenti ad un livello inferiore** è disciplinato dall'art.52 D.Lgs. n.165/2001; questa disposizione riguarda non l'attribuzione delle qualifiche ai dipendenti di una pubblica Amministrazione bensì la **classificazione del personale**: ne consegue l'illegittimità della sua applicazione ai fini del passaggio dalla qualifica di funzionario ad una dirigenziale.

Inoltre l'Amministrazione finanziaria, al fine di assegnare a funzionari già in organico posizioni dirigenziali, avrebbe teoricamente potuto fare ricorso ad un **differente istituto**, ovverosia quello **della reggenza**, disciplinato dall'art.20 d.P.R. n. 266/1987, finalizzato ad **evitare vacanze** in posizioni strategiche dovute all'**azione di cause non prevedibili**.

Ne consegue che una nomina dirigenziale posta in essere in **mancanza del rispetto dei requisiti di temporaneità e straordinarietà** non avrebbe potuto dirsi conforme ai precetti costituzionalmente sanciti.

La Corte Costituzionale ha quindi affermato che l'AdE avrebbe dovuto piuttosto fare riferimento allo strumento della **delega a funzionari di atti a competenza dirigenziale**, che avrebbe consentito alla stessa l'emanazione di atti impositivi senza dover ricorrere a nomine illegittime.

Attraverso la **delega di firma** (che comporta **l'autorizzazione per il delegato a siglare in vece del delegante l'atto amministrativo, comunque riconducibile al primo**) o di **funzioni** (che implica **l'attribuzione non solo della firma, ma della competenza vera e propria al delegato**) l'Amministrazione finanziaria avrebbe potuto soddisfare le proprie esigenze operative senza scadere in illegittimità di sorta.

Ma quali **effetti** avrà concretamente la citata sentenza?

Il contribuente potrà censurare l'atto impositivo invocando la **violazione dell'art. 42 del D.P.R. n.600/1973**, che, relativamente alle imposte sui redditi, prevede che l'avviso di accertamento sia nullo ove non **sottoscritto dal capo dell'Ufficio** o da altro impiegato della carriera direttiva da quello delegato (ed a quella disposizione rimanda l'art. 56 del D.P.R. n.633/1972 per quanto inerente all'IVA); il successivo art. 61 comma 2 statuisce inoltre che *“la nullità dell'accertamento ai sensi del comma 3 dell'articolo 42 (nullità per mancanza della sottoscrizione) (...) deve essere eccepita a pena di decadenza in primo grado”*.

L'eccezione può quindi essere utilmente sollevata per il mezzo del **ricorso introduttivo** del giudizio di primo grado, mentre qualche dubbio sorge per coloro i quali fossero in grado di proporre detta censura solo attraverso **l'atto di appello**.

Stante la natura retroattiva della **declaratoria di nullità** della norma riconosciuta incostituzionale, l'appellante potrà comunque instare affinché il Giudicante riconosca non essere questi decaduto dal potere di sollevare l'eccezione *de qua*, con il solo limite del già avvenuto **esaurimento del rapporto giuridico** interessato dall'applicazione della norma stessa.

Ergo: ove relativamente al rapporto giuridico considerato sia sopravvenuta la **pronuncia di una sentenza passata in giudicato**, oppure si siano verificate una **prescrizione od una decadenza**, il rapporto *de quo* (una volta “cristallizzato”) non potrà essere rimesso nuovamente in discussione nonostante la pronuncia di incostituzionalità.

Infine, qualora il Giudicante propendesse comunque per rilevare nel secondo grado di giudizio la maturazione della predetta **decadenza processuale** e ritenesse pertanto non proponibile l'eccezione di nullità (in quanto *“eccezione nuova non rilevabile d'ufficio”*), si potrebbe avanzare richiesta al Collegio di **rimessione in termini** (specificamente applicabile anche nel giudizio tributario) ex art. 153 c.p.c., così come modificato dalla L. n.69/2009, che prevede che: *“la parte che dimostra di esser incorsa in decadenza per causa ad essa non imputabile può chiedere al giudice di essere rimessa in termini...”*.

IVA

La residenza delle controparti per le cessioni di beni in deposito IVA

di Marco Peirolo

I depositi IVA, oltre che **luoghi fisici**, sono un **regime normativo** che consente, per determinate operazioni, che l'imposta, ove dovuta, sia assolta dall'acquirente finale al momento dell'estrazione dei beni dal deposito, con il meccanismo del *reverse charge*.

Il quarto comma dell'art. 50-*bis* del D.L. n. 331/1993 elenca le **operazioni che possono beneficiare del differimento del pagamento dell'imposta** all'atto dell'estrazione.

Le operazioni in esame possono essere distinte in **due gruppi**:

- operazioni che presuppongono una **contestuale introduzione fisica dei beni nel deposito**, vale a dire:
 - gli acquisti intracomunitari di beni eseguiti mediante introduzione in un deposito Iva (art. 50-*bis*, comma 4, lett. a), del D.L. n. 331/1993);
 - le operazioni di immissione in libera pratica di beni non comunitari destinati ad essere introdotti in un deposito Iva (art. 50-, comma 4, lett. b), del D.L. n. 331/1993);
 - le cessioni di beni, nei confronti di soggetti identificati in altro Stato membro dell'Unione europea, eseguite mediante introduzione in un deposito Iva (art. 50-*bis*, comma 4, lett. c), del D.L. n. 331/1993);
 - le cessioni dei beni elencati nella tabella A-*bis* allegata al D.L. n. 331/1993, eseguite mediante introduzione in un deposito Iva, effettuate nei confronti di soggetti diversi da quelli identificati in altri Paesi membri (art. 50-*bis*, comma 4, lett. d), del D.L. n. 331/1993);
- operazioni eseguite su **beni che si trovano già nel deposito**, vale a dire:
 - le cessioni di beni custoditi in un deposito Iva (art. 50-, comma 4, lett. e), del D.L. n. 331/1993);
 - le cessioni intracomunitarie di beni estratti da un deposito Iva con spedizione in un altro Stato membro, salvo che si tratti di cessioni intracomunitarie soggette ad imposta nel territorio dello Stato (art. 50-*bis*, comma 4, lett. f), del D.L. n. 331/1993);
 - le cessioni di beni estratti da un deposito Iva con trasporto o spedizione fuori

del territorio dell'Unione europea (art. 50-bis, comma 4, lett. g), del D.L. n. 331/1993);

- le prestazioni di servizi, comprese le operazioni di perfezionamento e le manipolazioni usuali, relative a beni custoditi in un deposito Iva, anche se materialmente eseguite non nel deposito stesso ma nei locali limitrofi sempreché, in tal caso, le suddette operazioni siano di durata non superiore a 60 giorni (art. 50-bis, comma 4, lett. h), del D.L. n. 331/1993);
- il trasferimento dei beni in altro deposito Iva (art. 50-bis, comma 4, lett. i), del D.L. n. 331/1993).

Riguardo alle **operazioni relative ai beni già custoditi nel deposito**, assumono particolare rilevanza le indicazioni fornite dalla circolare dell'Agenzia delle entrate n. 12 del 24 marzo 2015 in merito alle **cessioni aventi ad oggetto beni in giacenza nel deposito**, considerate senza pagamento dell'imposta alla condizione – comune a tutte le operazioni riguardanti i beni in deposito – che i beni ceduti siano stati **precedentemente introdotti in base ad una delle operazioni agevolate** di cui alle lettere da a) a d) del quarto comma dell'art. 50-bis del D.L. n. 331/1993.

Innanzi tutto, è opportuno osservare che le operazioni in questione:

- non possono essere qualificate come “non imponibili”, per cui i relativi corrispettivi devono essere **esclusi dalla formazione del plafond e dalla costituzione dello status di esportatore abituale**;
- **danno diritto alla detrazione dell'imposta** assolta sugli acquisti e/o importazioni di beni e servizi, ai sensi degli artt. 19 e ss. del D.P.R. n. 633/1972, a partire dal momento in cui il bene è stato acquistato e, al più tardi, con la dichiarazione relativa al secondo anno successivo a quello dell'acquisto.

Nella citata circolare n. 12/E/2015 (§ 5.2.1) viene precisato che le cessioni di beni in giacenza nel deposito sono effettuate in sospensione d'imposta **a prescindere dal luogo di residenza delle controparti**, purché si tratti di operatori economici. Tuttavia, la circostanza che l'operazione intervenga tra soggetti residenti o meno assume rilievo ai fini dell'individuazione del soggetto tenuto ad assolvere gli obblighi di fatturazione; in particolare:

- se il cedente è un **soggetto Iva nazionale**, quest'ultimo è tenuto in ogni caso ad emettere fattura senza applicazione dell'imposta;
- se il cedente è un **soggetto Iva non residente**, gli adempimenti contabili relativi all'operazione devono essere assolti dal cessionario nazionale, ai sensi dell'art. 17, comma 2, del D.P.R. n. 633/1972, senza applicazione dell'imposta;
- se il cedente e il cessionario sono **entrambi soggetti Iva non residenti, non identificati ai fini Iva nel territorio dello Stato** o con stabile organizzazione in Italia che non interviene materialmente nell'operazione, **non è previsto alcun obbligo di fatturazione**, ma solo di consegnare o inviare al depositario un documento commerciale che attesti l'avvenuta esecuzione dell'operazione; nell'ipotesi considerata, pertanto, non opera la

regola generale di cui all'art. 17, comma 1, del D.P.R. n. 633/1972, che imporrebbe al cedente, in qualità di soggetto passivo dell'operazione, ad identificarsi ai fini Iva in Italia per emettere fattura senza applicazione dell'imposta.

Il gestore del deposito deve, comunque, essere sempre informato delle transazioni avvenute all'interno dello stesso a motivo della propria responsabilità civile e fiscale. Il depositario, infatti, oltre a rispondere in proprio per gravi e ripetute violazioni nella gestione della contabilità o nei casi di condanna per reati finanziari, **risponde in solido** con il soggetto d'imposta per il mancato o irregolare assolvimento dell'Iva, se dovuta, all'atto dell'estrazione dei beni, salvo che possa dimostrare la legittimità del proprio operato (art. 50-bis, comma 8, del D.L. n. 331/1993).

IMPOSTE SUL REDDITO

Canoni di locazione non riscossi: l'impatto in Unico

di Fabio Garrini

Una delle problematiche con cui occorre scontrarsi nel momento in cui ci si approccia alla compilazione della dichiarazione delle persone fisiche è quello inerente la **gestione dei canoni di locazione non riscossi**: è infatti noto che tali canoni, in forza della previsione contenuta nell'art. 26 Tuir, devono comunque essere dichiarati dal contribuente, **indipendentemente dall'effettiva percezione**, in quanto per il reddito da locazione non è richiesta, ai fini della imponibilità del canone, la materiale percezione del provento. Aspetto certamente indigesto ai possessori degli immobili, già spesso contrariati per il comportamento renitente dell'inquilino.

Sulla questione siamo intervenuti più di una volta in passato <http://www.ecnews.it/fisco-lavoro/aspetti-fiscali-canoni-locazione-non-riscossi> e a tali interventi si rinvia per approfondimenti sul tema; nel presente contributo ci dedicheremo prevalentemente agli aspetti dichiarativi.

Quando è possibile non tassare i canoni

E' consentita un'unica possibilità a favore dei contribuenti, per evitare la tassazione dei canoni non percepiti. Lo stesso art. 26 richiamato stabilisce che *i redditi derivanti da contratti di locazione di immobili ad uso abitativo, se non percepiti, non concorrono a formare il reddito dal momento della conclusione del procedimento giurisdizionale di convalida di sfratto per morosità del conduttore. Per le imposte versate sui canoni venuti a scadenza e non percepiti, come da accertamento avvenuto nell'ambito del procedimento giurisdizionale di convalida di sfratto per morosità, è riconosciuto un credito di imposta di pari ammontare. Circostanza, quest'ultima, non prevista per gli immobili strumentali, che ha trovato conferma da ultimo con la C.M. n. 11/E/2014 dell'Agenzia delle entrate. Per le locazioni di immobili non abitativi il Legislatore tributario infatti non ha previsto una disposizione analoga. Ne consegue che:*

- il relativo canone, ancorché non percepito, va comunque dichiarato, nella misura in cui risulta dal contratto di locazione, fino a quando non intervenga una causa di risoluzione del contratto medesimo;
- le imposte assolte sui canoni dichiarati e non riscossi non potranno essere recuperate.

Tale divergente trattamento pare poco ragionevole, ma constano pronunce che affermano come detta disposizione sia in realtà costituzionalmente orientata.

Per gli immobili strumentali, comunque, la problematica della tassazione dei canoni può essere utilmente arginata, come detto, tramite una opportuna gestione della **risoluzione del contratto**.

Indicazioni in dichiarazione

Tornando ai **fabbricati abitativi**, per i quali spetta l'esimente in commento, proviamo ad osservare quale sia la corretta compilazione del modello Unico (analoga compilazione è prevista anche nel caso di utilizzo del modello 730):

- se il procedimento giurisdizionale di convalida di sfratto per morosità perviene **entro il termine di presentazione della dichiarazione** (quindi 30 settembre 2015 se viene utilizzato il Modello Unico) è possibile evitare la tassazione del canone relativo al 2014. In tal caso occorrerà indicare il **codice 4 nella casella 7 (casi particolari)**. Qualora il canone di locazione fosse stato percepito solo per una parte dell'anno, deve essere compilato un unico rigo, riportando in colonna 6 (quella che richiede l'indicazione dei canoni da tassare) solo la quota di canone effettivamente percepita. Va peraltro rammentato che in caso di mancata percezione dei canoni viene comunque assoggettata a **tassazione la rendita catastale**.

QUADRO RB REDDITI DEI FABBRICATI E ALTRI DATI	RB1	Rendita catastale non inviolabile	Utilizzo	giorni	Possesso percentuale	Codice canone	di locazione	Casi particolari	Continuazione (*)	Codice Comune	Cedolare secca	Casi part. IMU
		REDDITI IMPOSTABILI	Tassazione ordinaria	Cedolare secca 21%	Cedolare secca 10%	REDDITI NON IMPOSTABILI	Abitazione principale soggetto a IMU	Immobili non locati	Abitazione principale non soggetto a IMU			
Sezione I Redditi dei fabbricati	RB2	Rendita catastale non inviolabile	Utilizzo	giorni	Possesso percentuale	Codice canone	di locazione	Casi particolari	Continuazione (*)	Codice Comune	Cedolare secca	Casi part. IMU
		REDDITI IMPOSTABILI	Tassazione ordinaria	Cedolare secca 21%	Cedolare secca 10%	REDDITI NON IMPOSTABILI	Abitazione principale soggetto a IMU	Immobili non locati	Abitazione principale non soggetto a IMU			

- qualora il canone fosse invece **già stato tassato**, al contribuente viene riconosciuto un **credito d'imposta** pari alle imposte pagate in più a causa dell'indicazione in dichiarazione di tale provento, **riliquidando le dichiarazioni delle annualità dove tali canoni sono stati tassati**, sostituendo al reddito proveniente dal canone, la rendita catastale dell'immobile. Tale credito, una volta determinato, va collocato nel **rgo CR8**.

Sezione II Prima casa e canoni non percepiti	CR7 Credito d'imposta per il riacquisto della prima casa	Residuo precedente dichiarazione	Credito anno 2014	di cui compenziato nel Mod. F24
	CR8 Credito d'imposta per canoni non percepiti			

Sul punto va ricordato che il credito d'imposta in questione può essere indicato nella **prima**

dichiarazione dei redditi utile successiva alla conclusione del procedimento giurisdizionale di convalida dello sfratto, e comunque **non oltre il termine ordinario di prescrizione decennale**. Il che vuol dire che non vi è un obbligo di indicazione proprio in tale dichiarazione, ma il credito può essere fatto valere sino al decimo anno successivo; nel Modello Unico2015 può essere preteso il credito relativo alle dichiarazioni presentate negli anni precedenti, ma non oltre quelle relative ai redditi 2005, sempre che per ciascuna delle annualità risulti accertata la morosità del conduttore nell'ambito del procedimento di convalida dello sfratto conclusosi nel 2014.

ACCERTAMENTO

Valore ai fini del registro e plusvalenza: dalla Delega una soluzione definitiva

di Giancarlo Falco

È stata per anni abitudine dell'Agenzia delle entrate **assumere il valore** resosi definitivo **ai fini dell'imposta di registro** come base autonoma e sufficiente **per** presumere l'esistenza di un maggior corrispettivo e, pertanto, procedere alla **rettifica** della plusvalenza nell'ambito delle **imposte sui redditi**.

L'impostazione degli Uffici, purtroppo, è stata molto spesso accolta dalla giurisprudenza di legittimità che ha spesso ribadito che *“in presenza di divergenze tra valore accertato e corrispettivo dichiarato resta a carico del contribuente l'onere di superare la presunzione di corrispondenza tra il valore di mercato e il prezzo”*, determinando il proliferare del contenzioso in materia.

Bisogna innanzitutto sottolineare che tale assunto non è assolutamente condivisibile, in quanto il presupposto impositivo ai fini dell'imposta di registro, infatti, è completamente diverso rispetto a quanto stabilito ai fini delle imposte sui redditi:

- l'art. 51 del D.P.R. n. 131/1986 stabilisce infatti che ai fini dell'**imposta di registro** la base imponibile è rappresentata dal **valore venale in comune commercio**;
- ai fini delle **imposte sui redditi**, l'art. 68 del T.U.I.R. stabilisce che la plusvalenza è costituita dalla differenza tra i **corrispettivi percepiti** nel periodo d'imposta ed il prezzo di acquisto o il costo di costruzione del bene ceduto, aumentato di ogni altro costo inerente al bene medesimo.

Considerata la **diversità dei presupposti per la determinazione dell'imposta** ai fini dell'applicazione dell'imposta di registro e delle imposte dirette, sopra descritta, la definizione di un accertamento ai fini dell'imposta di registro non avrebbe mai dovuto avere automatica efficacia ai fini di un accertamento delle imposte sui redditi.

Si ritiene, infatti, che l'Amministrazione finanziaria **in sede di accertamento analitico del reddito** d'impresa possa procedere alla rettifica del corrispettivo di cessione solamente in presenza di fatti certi o di ulteriori presunzioni semplici, purché gravi precise e concordanti, che siano aggiuntive rispetto ad un accertamento definito ai fini dell'imposta di registro e che provino che l'effettivo corrispettivo è superiore a quanto contabilizzato. Pertanto **nella motivazione** dell'accertamento ai fini delle imposte dirette **non è sufficiente la sola indicazione dell'importo definito ai fini dell'imposta di registro, senza ulteriori elementi di prova in**

relazione al maggior prezzo di realizzo che l'Amministrazione finanziaria assume come conseguito.

Tale impostazione, a onor del vero, è stata spesso accolto anche dai giudici di merito e, spesso dalla Corte di **Cassazione** (a titolo di esempio, **Sentenza n. 24054/2014**).

La novità risiede nel fatto che adesso, un po' a sorpresa, la questione dovrebbe essere risolta definitivamente dal punto di vista normativo.

All'interno dello schema di Decreto legislativo sull'internazionalizzazione delle imprese, infatti, recentemente approvato dal Consiglio dei Ministri, è stato inserito, all'art.5 comma 2, una norma interpretativa degli artt. 58, 68 e 86 del TUIR che prescrive quanto segue: ***per le cessioni di immobili e di azienda, nonché per la costituzione ed il trasferimento di diritti reali sugli stessi, non è possibile presumere un corrispettivo maggiore di quello dichiarato sul solo presupposto del valore dichiarato o accertato ai fini dell'imposta di registro.***

Il valore dichiarato o accertato ai fini del registro, dunque, non potrà rappresentare da solo un elemento sufficiente per giustificare un accertamento ai fini delle imposte sui redditi e dell'Irap in contrasto con le risultanze contabili, ma, **potrà costituire uno degli elementi su cui basare l'accertamento solo in presenza di ulteriori presunzioni gravi, precise e concordanti.**

Come sempre in questi casi rimane la problematica legata ai contenziosi già avviati, legati al tema della **retroattività o meno della norma stessa**.

Sul punto in questo caso non dovrebbero esserci molti dubbi: l'Agenzia delle entrate, infatti, ha più volte ribadito che il divieto di retroattività (previsto dalla Legge n. 212/2000 cd. "Statuto del contribuente") **riguarderebbe le sole norme di natura sostanziale e non anche quelle di carattere procedurale** per le quali, dunque, non sarebbe operante il divieto previsto dallo Statuto.

Sembrerebbe abbastanza pacifico, dunque, considerare la norma in questione di tipo **"procedurale"** ed, in quanto tale, applicabile anche retroattivamente.

ORGANIZZAZIONE STUDIO

Ghostbusters

di Michele D'Agnolo

La difficoltà di **valorizzare il nostro lavoro professionale** ha radici lontane. Ricordo un amico e collega riferire di un episodio emblematico. La figlia a scuola aveva appena assistito ad una lezione dove ogni compagno di classe doveva raccontare la professione dei genitori. E così con orgoglio i bambini a turno dicevano: il mio papà fa il vigile del fuoco. La mia mamma fa la commessa. I miei hanno un negoietto di frutta e verdura. Venuto il suo turno, la bambina disse: mah, non so cosa faccia di preciso il mio babbo, ...va a delle riunioni...

Se nemmeno i familiari più stretti capiscono cosa noi professionisti stiamo facendo, figuriamoci i clienti.

Il tema è la **difficoltà di valorizzare il nostro etero lavoro agli occhi del cliente**. Le prestazioni professionali sono come un fantasma. Non si vedono, a meno che non le si avvolga con un lenzuolo, cioè non le si materializzi in qualche modo agli occhi dei beneficiari. Che così non devono andare a caccia di spiritelli con l'aspirapolvere per capire e accettare le voci della nostra prossima lauta parcella. Altrimenti saremo costretti a dar ragione a quel poeta, che sosteneva che la consulenza è null'altro che un apostrofo rosa tra le parole "ti pago".

Spesso, innanzitutto, il **valore di un consiglio non è proporzionato all'attività svolta**, cioè al tempo necessario a erogarlo. L'aneddoto del grande programmatore cinese, che viene chiamato dopo molti tentativi di sbloccare un supercomputer e risolve un *impasse* totale con una sola riga di codice è emblematico, come lo è la sua parcella: centomila e uno euro. Un euro per il codice e centomila per sapere come e in che punto del sorgente andare a scriverlo.

Inoltre, i clienti non sanno quasi mai cosa avviene nel *back office*. Quando un avvocato presenta un atto di poche pagine o un commercialista una perizia, il cliente vede soltanto un pacchetto di fogli e si chiede come mai quei pezzetti di carta costino al grammo più dell'oro. Non sa quante nottate, quanti ripensamenti, quante ricerche. Non sa quanta esperienza anche pregressa sta in realtà comprando. Fa finta di non sapere che c'è un soggetto che accetta di condividere un rischio con lui. Ma non dobbiamo prendercela con i clienti per questo. A chi spetta il compito di porre in luce il valore del professionista, se non al professionista stesso?

Talvolta i professionisti svalutano per primi la loro consulenza regalandola. È tutto compreso nel *forfait* di contabilità o di elaborazione paghe. Col cavolo! Un amico, proprietario di una *software house* usava omaggiare annualmente i propri clienti a mo' di sconto con centinaia di euro di palmari e stampanti, ma non avrebbe mai concesso una riduzione sulle ore di lavoro dei suoi tecnici.

Spesso è il professionista stesso, che si sente come il dr. House, a sottovalutare l'importanza della confezione. Eppure un bel regalo diventa molto più bello se è ben confezionato. Mentre perde ogni poesia se qualcuno te lo tira dietro. Che delusione quella bella donna che volle uscire con me di nascosto dal suo moroso e per non farsi pizzicare si presentò tutta arruffata, mal vestita, e rigorosamente senza trucco e parrucco...roba da farsi cadere le braccia.

Pensiamo al professionista che riceve una chiamata nel mezzo di una mattina di fuoco, nel periodo dell'anno di maggiore lavoro per lo studio. Come non rispondere al volo al cellulare al cliente più importante dello studio, anche se hai due collaboratori seduti davanti e un cliente in sala d'aspetto, e le nuove mail fioccano in *scrolling* sul tuo schermo come le quotazioni di borsa?

Il super cliente ci disturba per una domandina da due minuti. Piccolo particolare, la domandina è difficilissima: deve vendere seduta stante una locomotiva ad un rappresentante della Federazione Internazionale delle Ferrovie, lontana parente dell'ONU, e sostiene di essere esente dall'imposta sul valore aggiunto. Occorrerebbe almeno un passaggio con un docente universitario, ma al cliente la risposta serve subito, altrimenti perde l'affare. Saltiamo allora il pranzo per risolvere il difficile problema, e dopo affannose ricerche troviamo una vecchia risoluzione della soppressa Direzione Tasse del Mistero delle Finanze. Alla fine, presi dal turbinio degli eventi, rispondiamo affermativamente con un brevissimo sms. E così un lavoro di elevato valore e responsabilità rischia di non venire nemmeno fatturato, oppure quantomeno di non essere adeguatamente valorizzato. Se provassimo a quantificarlo più di una manciata di euro il cliente andrebbe con ogni probabilità su tutte le furie.

L'effetto sarebbe stato ben diverso se, ad esempio, avessimo redatto un documento scritto da consegnare al cliente o se avessimo svolto una breve presentazione con dei supporti visivi. Ma non ne avevamo il tempo.

E così, può essere estremamente frustrante per i clienti di uno studio notarile uscire dal rogito con le mani in tasca, senza niente di concreto in mano. Anche se la legge fiscale impedisce al pubblico ufficiale il rilascio di copie di atti non registrati, i notai più scaltri consegnano ogni forma di surrogato o di altro materiale, quali certificati di avvenuta stipula, brochure e dispense, proprio per giustificare materialmente lo scambio che avviene con l'assegno del cliente.

Siete mai stati in un negozio di elettronica? Avete mai acquistato dei Cd musicali e dei Dvd con dei film? Probabilmente sì. Al netto della confezione, che ha dimensioni e forme differenti, i due tipi di supporto magnetico hanno pressoché lo stesso formato. Intendo dire, se prendete i due dischi e li accostate sono quasi identici. E allora perché spendere milioni di euro per fare delle confezioni diverse, rettangolari e più grandi nel caso dei dvd?

Ebbene, la differenza di confezione serve solo a giustificare agli occhi dei clienti la differenza di prezzo.

Non è un caso se, per esempio, le società di revisione al momento di erogare il loro giudizio sul bilancio, che si materializza in mezza facciata obbligatoriamente copiata dai principi contabili su un foglio A4, arricchiscono il dossier fino a farne un piego alto due dita e del peso di qualche chilo.

La virtualizzazione e la velocizzazione dei rapporti non aiutano alla materializzazione del nostro lavoro. Eppure la stessa consulenza prestata telefonicamente o verbalmente ha una probabilità di gran lunga inferiore di essere pagata rispetto ad una mail. E un piccolo parere in word o pdf allegato Ad una mail spunterà un prezzo maggiore, perché sembrerà che ci abbiamo dedicato molto più tempo e attenzione. E, come già anticipato, un documento cartaceo consegnato al cliente accompagnato da un breve set di diapositive da proiettare valorizzerà il lavoro ancora maggiormente.

E così dietro un parere importante, ma troppo breve, verranno allegati in un panciuto dossier i risultati delle copiose ricerche bibliografiche. Parere de panza, parere de sostanza.

Un altro modo per valorizzare il lavoro è farlo davanti al cliente. In quel caso non ci sono dubbi che è stato fatto per lui e sul quanto ci abbiamo messo. Il ristorante che apre una ampia vetrata sulla cucina non lo fa a caso. Non possiamo però fare come quei tecnici che vengono a ripararti la lavatrice e passano la mattina al telefono con altri sedici clienti e poi ti caricano quattro ore di intervento. Molte volte, anche mostrare le carte di lavoro e la documentazione di supporto aiuta il cliente a comprendere.

Per fortuna, le moderne tecnologie ci vengono incontro. Oggi mettere per iscritto un parere può essere molto veloce ove si utilizzino strumenti di riconoscimento vocale. Se stiamo lavorando in *back office* per un certo cliente, glielo possiamo dire istantaneamente con una mail o un messaggio breve di testo. Come la libreria ci informa che sta spedendo il nostro volume.

Alle volte sarebbe sufficiente descrivere verbalmente al cliente il valore di ciò che abbiamo fatto. L'agevolazione vale molto di più se la quantifichiamo. Lo sai che su questa assunzione di un apprendista ti ho fatto risparmiare ottomila euro di contributi? E se te ne chiedo cento per la pratica non puoi fingere il solito svenimento.

Anche la risposta troppo frettolosa ad un quesito ne può paradossalmente minare il valore. Anche se va detto che, ultimamente, i clienti che ci fanno delle domande sono spesso frustrati, perché quasi sempre ci riserviamo di dare una risposta. Possibile che il mio professionista non sappia mai rispondere a primo colpo? Proprio il più ripetente di tutti mi dovevo trovare? E così finisce che Quelle poche volte che sappiamo già la risposta siamo talmente ansiosi di darla, che la svendiamo. Se ci abbiamo messo due minuti, non vale niente perché agli occhi del cliente non ci è costata niente.

Oltre alla materializzazione documentale, all'uso strategico dei tempi e all'utilizzo di numeri e statistiche, il valore aggiunto si può sottolineare, e raccontare durante i vari incontri di

contatto e soprattutto a fine commessa.

Anche nelle fasi prodromiche ad un rapporto consulenziale la materializzazione aiuta a vincere le ritrosie del cliente. Consegnare un nostro libro al primo incontro fa toccare con mano la nostra esperienza.

Alle volte un grosso aiuto per spiegare al cliente cosa è avvenuto dietro le quinte è rappresentato dall' esame congiunto dello statino di registrazione dei tempi di lavoro. Quello che io chiamo l'ostensione del *timesheet*. Altre volte può essere utile di fronte a una contestazione su un lavoro contabile semplicemente far vedere la mole dei registri che sono stati elaborati.

Un capitolo a parte meriterebbero le prestazioni di prevenzione. Sono le più difficili da proporre e far apprezzare al cliente, che è **molto più disponibile a pagare quando c'è un problema da risolvere** che quando ce n'è uno lontano, soltanto eventuale e probabile.

E così quando entriamo – obtorto collo- da un notaio, che ci sembra carissimo, non distinguiamo imposte e compensi e non pensiamo al fatto che contrariamente a quanto avviene in molti stati del mondo saremo sicuri che la casa che compriamo sarà nostra e non dovremo per questo né assicurarci, né mai scomodare due avvocati e un giudice. Perché abbiamo comprato prevenzione. A ben vedere, un bravo notaio andrebbe valutato più per gli atti che ha rifiutato di ricevere nei suoi rogiti che per quelli che ha stipulato. Solo che di quelli rifiutati non ne esiste un repertorio. Idem quando il commercialista si arrabbiata per far quadrare lo studio di settore e ci lamentiamo che ci ha messo qualche ora di troppo. Anche la pax fiscale ha un valore. In un progetto di lunga durata è bene che elementi materiali siano sparsi lungo tutta la durata del progetto ed è altresì opportuno che un cliente non resti troppo tempo in attesa con le mani in mano.

Anche raccontare il procedimento che si seguirà aiuta il cliente a comprendere le nostre difficoltà e il nostro impegno. Sul nostro sito web e sulle nostre brochure ci potranno allora essere casi risolti, coi nomi opportunamente camuffati e previo consenso dei clienti stessi. Come abbiamo visto, metodi e tecniche per la caccia ai fantasmi non mancano. **E se vogliamo curare i nostri interessi materiali, dobbiamo cominciare col materializzare il nostro lavoro.**