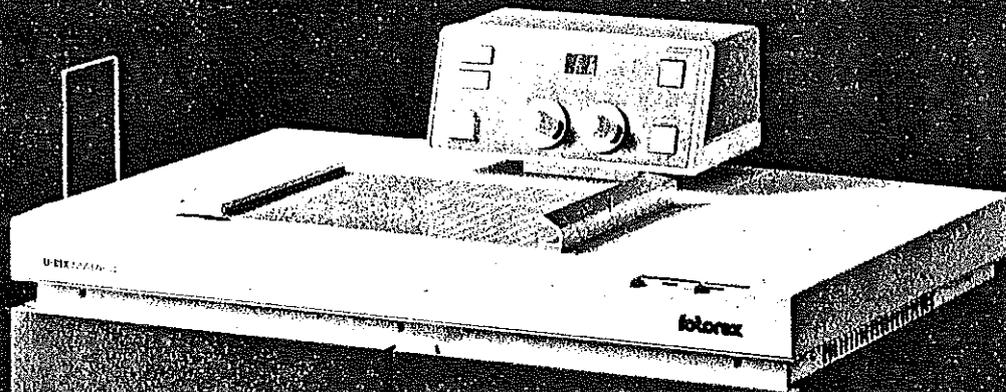


IL DIRIGENTE AMMINISTRATIVO

Franco Angeli Editore - V.le Monza 106 - Milano

n. 11 - novembre 1975

u-bix mark 4



fotorex

Società per Azioni - Direzione Commerciale: 20159 Milano, via Ugo Bassi 23, tel. 8070941/2/3/4/5

Il check-up fiscale

Garantire la dimensione certa del profitto a se stesso e ai soci, garantire la certezza dei valori di bilancio ai terzi, è un dovere dell'imprenditore moderno che può strumentalizzare il check-up fiscale per compiere il primo passo verso una completa diagnosi continuativa della propria impresa / di FRANCO PONTANI

«La sempre più manifestata volontà dello Stato di reprimere le evasioni ha portato ad un inasprimento delle sanzioni connesse alle disposizioni fiscali e ad un ampliamento delle richieste di documentazione avanzate dallo Stato alle aziende.

Gli errori e le erranee applicazioni si ripercuotono quindi sull'azienda sia come rischio di sanzioni che possono inficiare il futuro sviluppo, sia come costo di esercizio.

Queste considerazioni sono sufficienti per includere tra i compiti dell'Internal Auditor anche la verifica dell'adeguatezza delle operazioni aziendali alle norme fiscali».

Così scrive Fabrizio Porro nella Sua «Guida pratica per l'Internal Auditor» e noi aggiungiamo che oltre ad essere un motivo per includere tra i compiti della revisione interna la verifica delle operazioni aziendali ai fini fiscali è anche un motivo per creare all'interno dell'organizzazione aziendale la funzione permanente e specialistica dell'«Ufficio Fiscale».

Si è constatato che il problema fiscale è stato spesso ignorato nella struttura aziendale o confinato in posizioni di giudizio a posteriori. Sovente l'imprenditore si è dimenticato che lo Stato non è terzo rispetto alla sua impresa ma è socio privilegiato e a volte «leonino» e a volte maggioritario nell'impresa.

Considerato che il fenomeno fiscale si estrinseca in una miriade di adempimenti e di osservazioni di norme e che coinvolge, a seconda della dimensione aziendale, un numero impenso di documenti, tutta l'organizzazione d'azienda ne risulta coinvolta e le linee gerarchico-funzionali sono interessate ad un'adeguata supervisione nello spirito di una minimizzazione del costo fiscale emergente dalle violazioni.

E questo solo per parlare degli aspetti pecuniari e non delle implicazioni penali.

Non essendo il problema fiscale un problema solo interno dell'azienda, ma nascendo da rapporti con terze economie, uffici vendite, uffici acquisti, uffici approvvigionamenti, direzioni diverse che, a seconda delle deleghe di autorità loro conferite nella struttura piramidale delle gerarchie di impresa, si trovano a dover trattare operazioni di natura commerciale, devono essere sensi-

bilizzati al problema fiscale. La sensibilizzazione in parola non deve però essere limitata agli uffici o nelle direzioni ma fatta propria anche dall'imprenditore sia esso persona fisica, sia esso consiglio d'amministrazione in una società di capitale, sia esso socio in una qualsiasi struttura aziendale tenuta agli adempimenti fiscali.

«L'Ufficio Fiscale» come funzione permanente del controllo interno fiscale in azienda deve pertanto godere del pieno appoggio del soggetto economico d'impresa per poter superare nello sviluppo del suo sistema di verifica le problematiche umane emergenti da ignoranza, illusioni, presunzioni, posizioni intoccabili e cioè da quegli aspetti tipici della natura umana troppo spesso rilevabili allorché un soggetto è incaricato della verifica del comportamento di una certa funzione aziendale anche se solo (nella nostra ipotesi) sotto l'angolatura fiscale.

Parliamo di ignoranza ed intendiamo riferirci al fatto che le norme fiscali sono spesso ritenute un necessario patrimonio conoscitivo da parte della direzione amministrativa ma un fatto assolutamente superfluo per qualsiasi ufficio o direzione non dipendente o strettamente connessa alla funzione fiscale del bilancio di fine periodo.

Illusioni e presunzioni di perfezione e volontà di non collaborazione sono frutto di un rapporto non sempre «facile» con chi ritiene che un giudizio di economicità su un'operazione aziendale non debba tener conto degli aspetti «formali» come quelli fiscali.

Le posizioni intoccabili derivanti dalle anzianità di servizio, dal «si è sempre fatto così», dal «si è detto di fare così» o da nepotismi sempre presenti o troppo spesso presenti in azienda anche se non sempre basati su rapporti di parentele ma su particolari sociogrammi che si sviluppano in strutture che non si rinnovano.

Si è parlato di un «Ufficio Fiscale» come funzione permanente e specialistica per porre l'accento sulle conoscenze attribuibili al responsabile o all'unico funzionario facente capo a detto ufficio come a una diramazione del controllo costante che il revisore interno presente in azienda deve attuare sulla struttura d'impresa.

Ma se la presenza dell'Internal Auditor è giustifica-

ta da una ricerca di strutture aziendali avanzate miranti alla verifica del controllo interno sia nell'Auditing tradizionale che nell'Auditing operativo, nelle aziende italiane, per carenza di struttura, per centralizzazione di funzioni, "l'esistenza dell'Internal Auditor come figura fisica a sè stante può essere difficile, ma l'ufficio fiscale sia esso parte di una direzione amministrativa, sia esso consulente esterno, deve essere oggi un ufficio sempre esistente in quanto costituisce quella che potremmo chiamare la polizza fiscale del contribuente.

La funzione demandata a codesto ufficio è sia una funzione di controllo a posteriori sia una funzione di prevenzione sia una funzione di ottimizzazione delle operazioni aziendali dal punto di vista del costo fiscale.

Esiste quindi a questo livello un connubio tra una funzione di controllo e una funzione di consulenza vera e propria che dovrebbe investire, a livello di consultazione antecedente lo svolgimento delle operazioni aziendali, tutte quelle direzioni od uffici che trattano con terze economie e creano fatti amministrativi suscettibili di implicazioni fiscali.

Se il preposto alla funzione deve essere a livello di consulente deve quindi avere conoscenze generali nel settore tributario in senso lato e specifiche per ciò che riguarda le normali operazioni svolte nell'azienda o nel settore merceologico a cui l'azienda appartiene. Ovviamente le aree oggetto dell'interesse dell'ufficio fiscale saranno sia quelle inerenti le imposte dirette che quelle inerenti le imposte indirette.

Sulla base delle conoscenze del «funzionario fiscale», assunto che allo stesso siano stati forniti gli strumenti sia conoscitivi (il costante aggiornamento sulle evoluzioni e procedure fiscali deve naturalmente avvenire a cura e costo dell'azienda) sia operativi (concessione di deleghe di potere) dovranno essere predisposti programmi di lavoro che attendano alla costante verifica sia nell'una che nell'altra area citate, sia programmi di simulazione di verifica fiscale al fine di trovare l'azienda sempre pronta nell'ipotesi della reale verifica da parte di funzionari dello Stato.

Il check-up per l'autodiagnosi

E' necessario che il funzionario addetto predisponga opportuni programmi di lavoro ed opportune metodologie di indagine documentale che consentano la identificazione delle aree deboli, la quantificazione delle imposte eventualmente evase, l'ammontare delle soprattasse, interessi e penalità comunque dovute, al fine di consentire, ove possibili, interventi di «risanamento» o comunque modifiche di struttura e procedura che impediscano il ripetersi delle violazioni.

Per dare un esempio di come avvicinarsi al problema di una autodiagnosi fiscale per un costante check-up dell'impresa possiamo tentativamente illustrare le fasi di lavoro.

Per le imposte sia dirette che indirette è necessario aver chiaro un quadro giuridico e operativo dell'azienda

e pertanto si debbono preventivamente raccogliere informazioni di carattere generale:

- a. struttura giuridica dell'impresa;
- b. tipo di attività esercitata;
- c. sede legale amministrativa, eventuali sedi secondarie, ubicazione degli stabilimenti, filiali, depositi e comunque dipendenze;
- d. procedimenti di vendita e procedimenti di acquisto; eventuali lavorazioni esterne, eventuali commesse patrimoniali interne;
- e. struttura contabile organizzativa; flusso della documentazione, esistenza di un centro elaborazione dati, esistenza di leggi che creino obblighi specifici interni di libri e scritture;
- f. agevolazioni fiscali;
- g. pendenze fiscali.

Il frutto di questo lavoro informativo sarà quello di identificare quali imposte interessano in generale le operazioni normalmente poste in essere dall'azienda.

Dopo questa fase preliminare si dovranno predisporre dei questionari che saranno sempre più sofisticati via via che l'ufficio fiscale entrerà nel merito delle singole operazioni, per ogni tipo di imposta.

Per fare ciò si procederà partendo dai sistemi sanzionatori connessi con i diversi aspetti di ognuna delle imposte.

a. *Imposta sul valore aggiunto - Illeciti amministrativi:*

1. violazioni dell'obbligo della fatturazione;
2. violazioni dell'obbligo di registrazione;
3. violazioni dell'obbligo di dichiarazione;
4. violazioni dell'obbligo di versamento;
5. violazioni degli obblighi relativi alla contabilità;
6. violazioni relative all'esportazioni;
7. altre violazioni;
8. sanzioni per indebita detrazione dell'Ige sugli investimenti e sulle scorte e delle imposte di fabbricazione sui filati (quando ne ricorrano i presupposti).

b. *Imposta sul valore aggiunto - Illecito penali:*

1. violazioni dell'obbligo di fatturazione e di registrazione;
2. violazioni dell'obbligo di versamento e sanzioni penali per indebito rimborso e indebita detrazione di Ige e di imposta di fabbricazione (quando ne ricorrano i presupposti).

c. *Imposta di registro - Illeciti amministrativi:*

1. omissione o tardività della richiesta di registrazione o della presentazione della domanda;
2. tardività di pagamento, insufficiente dichiarazione di valore, occultazione di corrispettivi;
3. altre infrazioni.

- d. *Tassa sulle concessioni governative - Illeciti civili:*
1. violazioni dell'obbligo di pagamento e di altre violazioni.
- e. *Tassa sulle concessioni governative - Illeciti penali:*
1. violazioni dell'obbligo relativo all'uso di valori bollati e marche sulle concessioni governative costituenti reato.
- f. *Imposte di bollo - Illeciti amministrativi:*
1. inosservanza di specifici adempimenti;
 2. omesso od insufficiente pagamento delle imposte ed omessa infedele dichiarazione di conguaglio;
 3. violazioni in materia di uso delle macchine bollarie, e materia di pagamento ed altre violazioni.
- g. *Imposta di bollo - Illeciti penali:*
1. violazioni dell'obbligo relativo all'uso di valori bollati costituenti reato.
- h. *Imposta comunale sull'incremento di valore degli immobili - Illeciti amministrativi:*
1. violazione dell'obbligo di dichiarazione di pagamento ed altre violazioni.
- i. *Imposta comunale sulla pubblicità e diritti sulle pubbliche affissioni - Illeciti amministrativi:*
1. violazioni all'obbligo di dichiarazione, tardivo pagamento ed altre violazioni.
- l. *Imposta sulle successioni e donazioni - Illeciti amministrativi (il caso si può riscontrare nelle imprese ereditate, nelle quote di società di persone oggetto di successione e donazione):*
1. omissione, tardività, incompletezza e infedeltà della dichiarazione;
 2. tardività di pagamento;
 3. altre infrazioni.
- m. *Disposizioni in materia di accertamento delle imposte dirette sui redditi - Illeciti amministrativi:*
1. omissioni, incompletezze, infedeltà della dichiarazione;
 2. violazioni relative alla dichiarazione dei sostituti d'imposta;
 3. violazioni relative al contenuto e alla documentazione delle dichiarazioni;
 4. riduzioni e detrazioni indebite ed omessa denuncia delle variazioni dei redditi fondiari;
 5. violazioni degli obblighi relativi alla contabilità;
 6. altre violazioni.
- n. *Disposizioni comuni in materia di accertamento delle imposte sui redditi - Illeciti penali:*
1. violazione dell'obbligo di dichiarazione;
 2. violazioni relative alla dichiarazione dei sostituti d'imposta ed altre violazioni.
- o. *Disposizioni sulla riscossione delle imposte sul reddito - Illeciti amministrativi:*
1. violazioni relative a ritardati od omessi versamenti diretti ovvero versamenti diretti ad esattorie incompetenti;
 2. incompletezza delle distinte di versamento e violazioni all'obbligo delle ritenute alla fonte.
- p. *Disposizioni sulle riscossioni delle imposte sul reddito - Illeciti penali:*
1. violazioni relative a ritardati od omessi versamenti diretti ovvero a morosità nel quadramento di imposte riscosse mediante ruolo.
- q. *Disposizioni relative all'anagrafe tributaria al Codice fiscale dei contribuenti (quando entrerà in vigore):*
1. violazioni delle disposizioni relative all'anagrafe tributaria e al codice fiscale dei contribuenti.¹

Ovviamente oltre agli altri aspetti in parola si dovrà tener conto di altri adempimenti stabiliti da leggi speciali come ad esempio delle disposizioni di Pubblica Sicurezza che prevedono per gli albergatori, locandieri ecc. il registro delle persone alloggiate, per gli esercenti di autorimesse il registro delle vetture, per coloro che esercitano il commercio di cose antiche o usate il registro delle cose antiche o usate, per coloro che commerciano o fabbricano in preziosi il registro dei preziosi ecc.²

La mappa delle aree deboli, le relazioni, il risanamento

Se i questionari di controllo sono predisposti in modo da creare sequenze di «sì» per le posizioni regolari e di «no» per le violazioni, risalendo ai flussi documentali e alla struttura organizzativa sarà possibile risalire all'origine delle anomalie, alla loro prevenzione con un'opportuna successiva opera di indottrinamento, ove necessario.

Per arrivare a questo è necessario che venga predisposta una relazione che identifichi i problemi, l'ammontare delle sanzioni applicabili in sede di verifica, le forme proposte per il risanamento (pagamenti delle soprattasse, interessi, ecc.) tenendo conto dei tempi, della liquidità dell'azienda, dei programmi finanziari ecc. ed i mezzi consigliati per evitare il ripetersi delle anomalie.

Inutile sottolineare che l'ammontare delle sanzioni costituisce aspetto interessante per la determinazione del

¹ Ved. in maggiore dettaglio Prof. Dr. Pennino in *Le Sanzioni del nuovo sistema Tributario Italiano*, 1975.

² Ved. Antonio D'Angelillo, *Le frodi fiscali*, 1963.

reddito effettivo dell'esercizio e quindi deve essere preso in attenta considerazione dal soggetto economico d'impresa.

Conclusioni

La riforma tributaria, nel suo avvento suggerisce metodi di indagine conoscitiva sulle strutture organizzative. A mezzo del check-up fiscale si dà inizio ad un procedimento necessario di autoverifica che insegna all'imprenditore di qualsiasi dimensione i metodi di controllo interno fiscale.

Di qui all'ampliamento del concetto di autoverifica e di verifica esterna dell'intero sistema amministrativo, per un concetto di certificazione di bilancio, il passo è breve.

«Conosci la tua azienda sia dal punto fiscale che operativo in forma più precisa» è il nuovo motto dell'imprenditore.

Garantire la dimensione certa del profitto a se stesso o ai soci, garantire la certezza dei valori di bilancio ai terzi, è un dovere dell'imprenditore moderno che può strumentalizzare il check-up fiscale per compiere il primo passo verso una completa diagnosi continuativa della propria impresa.