

Il Sole 24 ORE

DIRETTORE RESPONSABILE
Roberto Napolitano
VICEDIRETTORI:
Edoardo De Biasi (VICARIO), Alberto Orioli,
Salvatore Padula, Alessandro Plateroti
CAPOREDATTORE CENTRALE:
Guido Palmieri (responsabile superdesk)
CAPO DELLA REDAZIONE ROMANA: Giorgio Santilli
UFFICIO CENTRALE-SUPERDESK:
Daniele Bellasio (responsabile web), Luca Benecchi,
Fabio Carducci (vice Roma), Giuseppe Chiellino,
Franca Deponi, Federico Momoli, Alfredo Sessa,
Alberto Trevisso (vice superdesk)
Segretario di redazione: Marco Mariani
INFORMAZIONE NORMATIVA E LUNEDÌ: Mauro Meazza
SUPERVISIONE E COORDINAMENTO AREA FINANZA:
Christian Martino
SUPERVISIONE E COORDINAMENTO AREA IMPRESA:
Lello Naso
UFFICIO GRAFICO CENTRALE: Adriano Attus
(creative director) e Francesco Narracci (art director)
RESPONSABILI DI SETTORE: Luca De Biase,
Jean Marie Del Bo, Attilio Geroni,
Laura La Posta, Amanda Massarenti,
Francesca Padula, Christian Rocca,
Fernanda Roggero, Stefano Salis, Giovanni Uggeri
SOCIAL MEDIA EDITOR: Michela Finizio, Marco Lo Conte
(coordiatore), Vito Lops e Francesca Milano

GRUPPO 24 ORE

PROPRIETARIO ED EDITORE: Il Sole 24 Ore S.p.A.
PRESIDENTE: Giorgio Squinzi
AMMINISTRATORE DELEGATO: Gabriele Del Torchio

VALORI IN CORSO

Il volontariato liquido e diffuso

di Elio Silva

Anche l'estate 2016 ha fatto registrare tra le attività non profit un boom del volontariato "liquido" o, come viene definito all'interno del Terzo settore, "senza divisa". Si tratta di tutte quelle prestazioni rese liberamente e gratuitamente, donando tempo, lavoro e competenze, senza una preordinata appartenenza a un'associazione e senza particolari vincoli di fedeltà, né di continuità. È un volontariato nuovo, che si mobilita prevalentemente sulla Rete e su temi trasversali, dalla cura dei beni comuni alla gestione delle emergenze. Un fenomeno che ha assunto forme e dimensioni tali da non poter passare inosservato.

L'anno scorso è stato Expo 2015 a fare da catalizzatore: con il programma "Volontari per Expo", infatti, 168 Centri di servizio italiani avevano individuato e formato 5.500 giovani, su omologa candidatura, che per tutta la durata della manifestazione hanno fatto pratica di volontariato, indipendentemente dall'appartenenza a una specifica organizzazione e da eventuali precedenti esperienze. L'esperienza si è risolta in un successo, tanto che, nel maggio scorso, il CSVnet, coordinamento nazionale dei Centri di servizio, ha potuto presentare ai suoi soci i risultati nel corso di un convegno dal quale è emerso che la "spinta" di questo avvio è stata consolidata ed è andata, dunque, anche a vantaggio delle organizzazioni strutturate.

Quest'anno a fare tendenza sembra sia stato soprattutto il cosiddetto "volonturismo", l'abbinamento tra vacanza e impegno sociale. L'esempio più vistoso è offerto dai viaggi solidali, che si prefiggono di conciliare tempo libero, nuove esperienze e attività di volontariato, soprattutto all'estero. «Quest'estate abbiamo registrato un aumento del 30% nelle adesioni ai nostri programmi di viaggi solidali - afferma Francesca Romanini, responsabile della comunicazione della società Eurelab di Torino - Sono soprattutto i ragazzi più giovani a tornare entusiasti da queste esperienze, nel corso delle quali portano aiuto a popolazioni in difficoltà o si occupano della salvaguardia di riserve naturali».

Lo stesso bisogno di fare qualche cosa di socialmente utile, anche in modo sporadico e non preventivamente organizzato, si riscontra anche nelle nostre città. Il fenomeno più importante, negli ultimi mesi, ha riguardato la mobilitazione per l'accoglienza ai migranti. È il caso di Baobab Experience, un raggruppamento di cittadini in cui è sceso in campo a Roma per fronteggiare già nel 2015 l'emergenza dei rifugiati in transito. «All'inizio tra noi c'era molta improvvisazione - racconta Loredana Spedicato, volontaria di quella che oggi è diventata un'associazione riconosciuta - ma siamo riusciti a superare la acquisizione della consapevolezza che anche il volontariato fluido non può prescindere dalle competenze. Perciò abbiamo creato una rete di formazione e ci siamo via via organizzati, facendo attenzione a non perdere quella diversificazione di esperienze e collaborazioni che è nel nostro dna».

A questo punto non sembrano esserci dubbi sul fatto che il volontariato "liquido" è un fenomeno consistente e destinato a durare nel tempo, pur assumendo forme via via diverse: ne prova anche il successo di "Volontari per un giorno", la campagna nata a Milano nel 2012 che, in tre anni, ha "reclutato" oltre 12 mila persone e prodotto analoghe iniziative in diverse altre città. Il nodo da sciogliere, però, riguarda pur sempre il sistema di relazioni con il volontariato organizzato. Si può affermare, in generale, che l'impegno episodico, se opportunamente indirizzato, può diventare nuova linfa per l'associazionismo, nel quale peraltro molte realtà soffrono per il depauperamento e l'invecchiamento del libro soci? Oppure, al contrario, queste forme di impegno civico e sociale, che esaltano la dimensione soggettiva dell'azione volontaria, esprimono anche una nota di fondo di insoddisfazione verso la rete storica delle organizzazioni? Per Maurizio Ambrosini, docente di sociologia all'università di Milano, la diffusione delle forme di partecipazione occasionale «può contribuire finalmente a rompere il diaframma tra le minoranze superimpegnate e le maggioranze amorphe. Certo, resta fondamentale il compito delle organizzazioni strutturate nel saper intercettare e convogliare queste energie».

Missione di cui la rete del non profit sembra ben consapevole. «Queste modalità rappresentano le nuove gemme della pratica del volontariato - afferma Stefano Tabò, presidente di CSVnet - Non si possono imbrigliare, né circoscrivere o predeterminare. Il volontariato è innanzitutto libertà e la nostra prima responsabilità si esercita proprio nel garantirne l'esercizio senza strumentalizzazioni».

elio.silva@ilsol24ore.com

Le iniziative del Sole 24 Ore

«I tuoi diritti», domani la seconda uscita

Seconda uscita, domani, per le guide pratiche «I tuoi diritti», la nuova iniziativa editoriale del Sole 24 Ore per illustrare le regole fondamentali di alcuni grandi temi della vita quotidiana e poter così conoscere (e difendere) i propri diritti.

Dopo il primo fascicolo, allegato al Sole 24 Ore del 13 settembre e dedicato alle tasse e alle liti con il fisco, domani sarà la volta del lavoro: nelle oltre sessanta pagine della Guida vengono riepilogate le importanti novità introdotte con la riforma del Jobsact e, caso per caso, segnalati i diritti e i doveri di lavoratori e datori. Permessi, ferie, congedi, assunzioni, licenziamenti, collaborazioni sono alcuni degli aspetti trattati in questa uscita.

«I tuoi diritti» è una collana di dieci uscite complessive, che ogni martedì affronta un tema di grande importanza nella vita di tutti: la casa e il condominio (saranno gli argomenti della terza uscita,

martedì 27 settembre), la famiglia e le unioni civili, il risparmio, l'auto e altro ancora. L'elenco completo delle uscite è riportato sul sito del Sole 24 Ore, all'indirizzo www.ilsol24ore.com/ituoidiritti.

In ogni uscita, gli argomenti vengono presentati partendo dalle regole fondamentali e quindi via via illustrandone le particolarità. Il tutto con un linguaggio accessibile, che consente di approfondire gli aspetti tecnici necessari per confrontarsi con un'amministrazione, un problema condominiale, una rimostranza nei confronti della banca. Percorsi guidati, quindi, a una conoscenza della materia che permette di "giocare alla pari" con gli interlocutori, siano essi pubblici o privati.

Ogni fascicolo de «I tuoi diritti» è inventiva il martedì con «Il Sole 24 Ore», a 0,50€ più il prezzo del quotidiano.

MARTEDÌ 20 E MARTEDÌ 27 SETTEMBRE



Contratti, assunzioni, licenziamenti, permessi e congedi e tutte le altre novità introdotte dal Jobs act



Le nozioni indispensabili per chi deve acquistare o affittare una casa, i doveri e le tutele per chi vive in condominio

CORSI E RICORSI STORICI

Le funeste divisioni dell'Europa

Di fronte a gravi minacce la Ue si comporta come l'Italia del Quattrocento

di Marco Magnani

L'Europa di oggi ricorda l'Italia di fine Quattrocento. È confusa, divisa e litigiosa, incapace di affrontare in modo coeso le grandi sfide. Allora il pericolo era l'ambizione di Maometto II, bramoso di estendere il proprio dominio alla penisola italiana. Le signorie e gli stati italiani dell'epoca, anziché far fronte comune contro l'invasore, continuarono a rivaleggiare tra loro su piccole questioni di potere locale, vantaggi economici di breve termine e miopi campanilismi. Solo l'improvvisa morte del Sultano e il flagello della peste impedirono che l'Italia diventasse una provincia dell'impero Ottomano.

Oggi le grandi minacce sono terrorismo, crisi economica, immigrazione. Proprio come i signori italiani del tempo, i leader dei Paesi europei appaiono divisi e incapaci di approntare strategie comuni. Sono piuttosto concentrati su questioni interne, timorosi di perdere consenso elettorale, ostaggio dei sondaggi d'opinione, privi di visione e incapaci di esercitare una vera leadership.

La storia, in forme e modi diversi, si ripete. E le vicende del passato possono essere una straordinaria bussola, utile per navigare il futuro. Ma la bussola occorre saperla maneggiare.

Le divisioni di fine Quattrocento

A fine Quattrocento l'Italia è seriamente minacciata dall'espansione dell'impero Ottomano. Maometto II, detto Fatih - il Conquistatore -, nel 1453 aveva preso Costantinopoli, la capitale dell'impero Romano d'Oriente, e ne aveva fatta la sua capitale. La conquista della "seconda Roma" rivestiva un grande significato politico. Come osserva Vito Bianchi nel suo bellissimo "1480 Otranto. Il sultano, la strage, la conquista (Laterza)", chi occupò il trono di Costantinopoli è «l'erede di Costantino il Grande, successore del basileus bizantino, perfezionatore in pectore dell'opera giustiniana di riuni-

ficazione di un antico e prestigioso impero scisso tra pars Orientis e pars Occidentis». Forte di tale legittimazione, nei decenni successivi il Fatih proseguì la politica di espansione con la mira di arrivare a Roma. Lo sbarco nel 1480 nella penisola italiana, il durissimo assedio e la presa di Otranto, lo portarono a un passo dall'obiettivo.

A fronte di una tale concreta minaccia, l'Italia è lacerata da lotte intestine e ogni Stato pensa ai propri interessi. La Repubblica di Venezia, attenta soprattutto alla propria attività commerciale nel Mediterraneo, stringe accordi di pace con i turchi. Lorenzo il Magnifico, scampata la congiura dei Pazzi a Firenze, cerca di uscire dall'isolamento politico in cui si trovava in Italia e apre canali diplomatici con il Sultano. Ferrante di Aragona, re di Napoli, ambisce a regnare sulla penisola, ha dispute con Firenze e Venezia e rivalità con lo Stato pontificio. Papa Sisto IV, da un lato, lancia appelli di unità ai sovrani cristiani per allearsi contro l'invasore musulmano, ma dall'altro trama segretamente per favorire l'ascesa politica e militare dei propri nipoti.

Le tre minacce d'inizio XXI secolo

L'inizio del XXI secolo è stato caratterizzato da tre grandi minacce, che riguardano tutto il mondo, ma che costituiscono sfide particolarmente difficili per l'Europa: il terrorismo, la crisi economica e l'immigrazione. In tutti e tre i casi emerge la fragilità dell'Europa e la sua enorme difficoltà ad adottare strategie e politiche condivise. Anche su temi cruciali come questi le divisioni e gli interessi particolari dei vari Paesi - a volte addirittura di alcune parti politiche - prevalgono rispetto a quelli comuni.

La minaccia del terrorismo sta mostrando le difficoltà dell'Europa a collaborare in tema di sicurezza. Il che dimostra quanto sia lontana l'ipotesi di una difesa comune europea.

La crisi economica, anziché essere stimolo per accelerare l'integrazione, ha ulteriormente allargato il gap tra Pa-

esi membri. Con momenti di tensione elevatissima, come è accaduto sulla Grecia, sul ruolo della Bce, sull'unione bancaria, su Brexit.

Infine, l'ondata migratoria, proveniente soprattutto dal Mediterraneo, ha reso evidente come sia illusoria l'idea di un confine comune europeo quando ogni paese si cura dei propri confini nazionali. L'Europa che voleva abbattere i muri tra i Paesi membri oggi li sta costruendo.

Oggi come allora

Gli Stati e le signorie italiane del Rinascimento, anche a fronte di una forte minaccia esterna, non seppero mai veramente far fronte comune, ma continuarono a rivaleggiare tra loro, conducendo doppi giochi e stringendo alleanze per poi subito dopo tradirle. Analogamente, le nazioni dell'Europa di oggi tendono ad affrontare con miopia, superficialità e scarsa cooperazione i cambiamenti epocali che rischiano di travolgerle. Oggi come allora l'attività diplomatica è intensa, le proposte sono numerose, le consultazioni tra Paesi continue. Ma difficilmente ne scaturiscono compromessi fruttuosi e linee comuni. Più spesso ne emerge un'Europa che si mostra - al mondo esterno e ai propri cittadini - con scarsa forza politica e interessi frammentati.

Lo si è visto in politica estera nella gestione della situazione in Libia nel 2011, in cui Francia e Regno Unito spingevano per i bombardamenti al regime di Gheddafi, l'Italia prima si opponeva e poi si adeguava e la Germania non partecipava pur facendo parte della Nato.

Anche nel 2014, a seguito della crisi ucraina e dell'invasione russa della Crimea, l'Europa ha faticato a trovare coesione. Da un lato, l'Unione europea decideva l'embargo per mettere pressione su Mosca; dall'altro, i suoi leader politici incontravano separatamente Vladimir Putin per cercare di tutelare gli interessi economici del proprio Paese. In campo economico è evidente la divergenza di linea su grandi temi qua-

li la crisi greca o il salvataggio delle banche. Infine, sul tema dell'immigrazione si è verificato un vero e proprio passo indietro con alcuni Paesi che hanno tradito il trattato di Schengen e con esso lo spirito del progetto europeo, che fa del libero movimento di persone tra gli Stati membri un elemento fondamentale.

Quale soluzione?

Oltre cinque secoli fa l'Italia fu "salva" non per meriti propri, ma perché Maometto II morì improvvisamente nel 1481. Inoltre la peste aveva decimato gli ottomani che occupavano Otranto, oltre alla popolazione locale, inducendoli a un accordo e a lasciare la penisola.

Oggi i grandi rischi che minacciano l'Europa non sembrano poter svanire all'improvviso. La crisi economica, non del tutto superata, ha lasciato pesanti eredità sociali e politiche che non saranno facilmente superabili. Il terrorismo continua a colpire con sempre maggiore frequenza, mostrando la fragilità dei sistemi di sicurezza. La forte crescita del numero di profughi, che va ad aggiungersi all'immigrazione fisiologica di chi è alla ricerca di migliori condizioni economiche, potrebbe continuare a lungo.

È difficile quindi prevedere un evento singolo - come nel caso della morte del Sultano o della peste - che ponga termine a questo "assedio" del Vecchio continente. Tuttavia il comportamento dei leader europei a volte sembra quello di chi cerchi di guadagnare tempo nella speranza che un qualche episodio favorevole cambi il corso degli eventi.

La tattica attendista questa volta non funzionerà. Se vogliono rimanere attori protagonisti della politica e dell'economia mondiali, i Paesi europei devono evitare gli errori degli Stati italiani di fine Quattrocento, cercando elementi di coesione piuttosto che di divisione.

@marcomagnani1

La biblioteca

di GIORGIO DELL'ARTI



Il cervello di Einstein «fuori scatola»

Cranio. Albert Einstein desiderava essere cremato. Quando morì, invece, il patologo Thomas Harvey, in gran segreto, operò un taglio sopra la fronte, asportò il cuoio capelluto, prese un seghetto e gli aprì il cranio. Il cervello fu poi riprodotto in 240 pezzi di un centimetro cubo.

Cervello. Il cervello di Einstein, 145 grammi in meno rispetto a quello di un uomo di pari corporatura.

Gravità. Einstein iniziò a pensare a una teoria della gravità il giorno in cui si mise a riflettere sul fatto che una persona, in caduta libera, non avverte il proprio peso.

Espressioni. L'uomo può dare forma a diecimila espressioni facciali.

Felicità. «A volte la tua felicità è l'origine del tuo riso, altre volte il contrario» (Thich Nhat Hanh, maestro di buddismo).

Rallegriamoci. In Israele si pratica uno speciale tipo di danza in cerchio detta Hava Nagila, che tradotto significa "rallegriamoci". A migliorare l'umore dei partecipanti sono i movimenti in verticale e i salti verso l'alto. Questa tecnica è stata anche sperimentata dalla psicologa Sabine Koch per curare i pazienti malati di depressione.

Battito. Il battito cardiaco dei coristi tende a sincronizzarsi con la musica e a raggiungere la stessa frequenza.

Temperatura. La temperatura del volto di due persone che casualmente si toccano aumenta da 0,1 a 0,3 gradi.

Freddo. Due psicologi dell'Università di Toronto avvalendosi di 65 studenti hanno dimostrato che la solitudine fa sentire "freddo"; «Chi aveva ripensato a un'esperienza di esclusione sociale sentiva la stanza notevolmente più fredda di chi aveva evocato delle esperienze positive. Il solo pensiero di essere tagliati fuori aveva raffreddato la percezione soggettiva degli interessati».

Memoria. Nella sua autobiografia lo scrittore austriaco di origini ebreo Stefan Zweig descrive così la memoria: «Quello che un uomo ha assorbito durante l'infanzia dell'aria del suo tempo rimane in lui [...]. Anche dagli abissi dell'orrore nel quale noi oggi ci muoviamo, semiciechi, a taston, con l'animo sconvolto e dilaniato, io torno pur sempre ad alzare lo sguardo verso le antiche costellazioni che scintillavano nel cielo della mia infanzia e mi confortano con la fede innata che un giorno questa nostra ricaduta debba apparire soltanto un intervallo nel ritmo eterno del continuo progredire».

Sport. Alle ragazze sono sufficienti 12 minuti al giorno di sport per trarre benefici nel rendimento scolastico, soprattutto nelle materie scientifiche. Ai ragazzi ne servono 17, cinque in più.

Idea. Secondi necessari alla mente umana per formarsi un'idea su una situazione: duecento millisecondi (Maja Storch)

Scatola. Per verificare la fondatezza dell'esperienza outside the box, cioè pensare fuori dal comune, fu chiesto a un gruppo di persone di sedersi dentro uno scatolone di un metro e mezzo per un metro e mezzo e ad altri di restarne fuori. «Il risultato confermò la fondatezza dell'esperienza inglese: [...] chi pensava "fuori dalla scatola" proponeva delle soluzioni molto più creative di chi stava dentro».

Cammino. «Se osserviamo bene una persona che cammina», scrive lo scrittore austriaco Thomas Bernhard, «sappremo anche come pensa. Se osserviamo bene una persona che pensa, sapremo anche come cammina. Se osserviamo a lungo e attentamente una persona che cammina, ci avvicineremo sempre di più al suo pensiero, alla struttura della sua mente».

Notizie tratte da: Christian Ankowski, Perché Einstein non portava i calzini. Come dettagli (apparentemente) insignificanti influenzano il nostro pensiero, Vallardi, Milano, pp. 238, 14,90 euro.

Gestire l'emergenza

LE ESPERIENZE STRANIERE

Forza devastatrice. Kumamoto ha subito un terremoto senza precedenti anche in Giappone: due scosse il 14 e 16 aprile di intensità sismica 7, la massima nella scala nipponica

Case fragili. La regione colpita era tra le meno esposte al rischio e questo potrebbe aver portato qualche negligenza

Ricostruire dopo il sisma: cosa insegna il Giappone

A Kumamoto, tra reazione efficiente e freni burocratici

Stefano Carrer

KUMAMOTO. Dal nostro inviato

Il simbolo della provincia è uno dei castelli più grandi e più belli del Giappone. Costruito all'inizio del XVII secolo, ha resistito a incendi, assedie, dal timo, alla guerra civile del 1877 guidata dall'eroe popolare Saigo Takamori, da cui ha tratto ispirazione il film «L'ultimo samurai». Il castello di Kumamoto, nel Kyushu, non ha resistito a un terremoto con aspetti senza precedenti anche in Giappone: due scosse nel giro di due giorni (14 e 16 aprile) di intensità sismica 7, la massima nella scala nipponica, anche se di magnitudo non da primato (6,2 e 7), oltre a più di 2 mila scosse di assestamento (50 i morti, saliti a 95 includendo cause correlate; 2.316 feriti; danni stimati in 4.600 miliardi di yen, pari a 40 miliardi di euro). Le guide orane non possono che accompagnare i turisti lungo il perimetro di 5,3 chilometri del castello, che resta tutto sbarrato. «Ci vorranno vent'anni per ricondurlo a come era prima, con una spesa di oltre 60 miliardi di yen - spiega Yusuke Umeda, uno dei responsabili dell'amministrazione del complesso - Ma il sindaco Kazufumi Onishi ha posto come obiettivo la riapertura della torre principale fra tre anni».

È curioso come le mura di fondamento più alte (22 metri) abbiano resistito, mentre una torretta ricostruita due anni fa ha subito gravi danni al pari di altre strutture riadattate in questo secolo. Il punto è che, quando accadono grandi terremoti, anche in Giappone molti edifici crollano, ma senza perdite tra gli ospiti negli alberghi o nelle strutture pubbliche. «Confermo: non abbiamo registrato vittime tra i turisti e ci risulta che nessuno di loro sia stato ricoverato in ospedale», afferma Makoto Takahashi, general manager della Kyushu Tourism Promotion Organization, che lamenta il crollo delle presenze nei due mesi successivi al sisma, ma sottolinea i segnali di ripresa del settore, agevolati da iniziative come sconti fino al 70% per l'alloggio, agevolazioni per l'uso delle autostrade e una nuova campagna promozionale.

Sono stati comunque 165 mila gli edifici danneggiati, di cui 8.135 case distrutte, specie nelle cittadine di Mashiki e Minamiaso. «Quando ho appreso del terremoto in Italia centrale, mi sono sentito vicino a quelle popolazioni più ancora di quanto mi sia accaduto in occasione di altri sismi qui in Giappone - ricorda Takuo Fujioka, capo dipartimento finanza e strategie del comune di Mashiki - perché d'ora in poi è stata la prima volta. È qualcosa che ti cambia».

La regione colpita era considerata tra le meno esposte a rischio sismico del Giappone: visitandola, è difficile sottrarsi all'impressione che proprio per questo motivo - qualche negligenza ci sia stata nelle attività edilizie, specchio di un atteggiamento meno cauto che ha fatto sì che a Kumamoto le case assicurate contro i terremoti siano molto meno della media nazionale. Ma i funzionari pubblici danno risposte diverse. Anzitutto, spiegano, l'intensità del sisma è stata massima e molte delle case distrutte sono state costruite prima del 1981, quando entrò in vigore una più severa legislazione anti-terremoti. Che in genere viene rispettata, tanto che quando scoppia uno scandalo in proposito la notizia conquista le prime pagine. In secondo luogo, può essersi trattato di un problema del terreno, come nel caso di frane su pendii collinari.

Guardando lo spettacolo di Mashiki, dove abbondano case accartocciate, quasi ci si stupisce che i morti siano stati solo 21. La leggerezza di molte costruzioni (spesso in legno) ha il vantaggio di non "seppellire" l'abitante sotto macerie pesanti in caso di cedimento.

Molto appare perfettibile anche nel Sol Levante: basti pensare che, a cinque mesi dal sisma, ancora quasi mille persone vivono in centri di evacuazione (dagli iniziati 183 mila sfolla-

ti), in attesa dell'ultimazione dei prefabbricati (mentre sono ancora allo stadio preliminare i piani per la costruzione di abitazioni permanenti). E nel Tohoku, a cinque anni e mezzo dallo tsunami del marzo 2011, ancora 45 mila persone vivono in strutture provvisorie, in cui avrebbero dovuto restare al massimo per due-tre anni. «Un problema mi pare l'eccesso di documentazione nelle procedure burocratiche, specie per erogare somme alle società di costruzioni - afferma Ryuchi Matsumoto, dell'ufficio tecnico del comune di Minamiaso - Sarebbe più semplice dare la somma direttamente al danneggiato...».

Sono ancora numerose le abitazioni che attendono di essere demolite. Il processo di demolizione è più complicato che altrove, anche perché le società incaricate hanno l'obbligo di raccogliere e inventariare gli effetti personali o altro materiale "salvabile". Non scontato quanto successo all'Aso Farm Land, villaggio turistico a tema ecologico-saltista che ha mezzo migliaio di "Dome House" - confortevoli bungalow a forma di igloo - realizzate in polistirene espanso (brevetto speciale, resistenza ottima ai sismi). «Abbiamo ospitato fino a 650 sfollati al giorno e ora ne abbiamo ancora 190 - racconta Koji Masuda, general sales manager - Anche grazie a qualche piccolo accorgimento, non ci sono stati problemi di convivenza tra turisti ed evacuati».

Per il futuro di Kumamoto è un bene che il governo del premier Abe si sia orientato a introdurre un'ampia manovra di stimolo fiscale all'economia, stanziando fondi aggiuntivi. Un po' l'esecutivo si rifà con la maxi-privatizzazione da 3,4 miliardi di euro di JR Kyushu (che aveva dovuto sospendere per due settimane i treni Shinkansen). «Daremo priorità al sostegno e al rilancio delle piccole imprese e di quelle familiari - afferma Masaki Kawahara, direttore del Meti in Kyushu - Intanto le fabbriche regionali delle grandi imprese hanno ripreso a produrre a pieno regime».

RADIO 24

Il terremoto in Centro Italia

Da sabato prossimo il viaggio di Radio24 nei centri colpiti dal terremoto il 24 agosto



Crolli e rovine. Il violento terremoto, di intensità 7, che ha colpito lo scorso aprile la regione del Kyushu, in Giappone, ha provocato il danneggiamento di 165 mila edifici, di cui 8.135 case praticamente distrutte, in particolare nelle città di Kumamoto, Mashiki (nella foto una casa semicrollata per il sisma) e Minamiaso

Il governatore del Kyushu. Ikuo Kabashima racconta la capacità di risposta di associazioni e istituzioni

«Le risorse ci sono, vanno spese bene»

All'ingresso della sua prefettura, c'è una cassetta per le donazioni di solidarietà «per il terremoto di agosto nell'Italia centrale». Ikuo Kabashima, 69 anni, è un governatore anomalo, con i suoi studi negli Usa (Harvard compresa) e l'ex ruolo di professore all'Università di Tokyo. «È davvero importante ricevere, e dare, solidarietà senza frontiere quando succedono terremoti: non solo le donazioni in denaro o beni (un esempio: enti e associazioni italiane hanno "adottato" l'istituto scolastico dei padri Maristi di Kumamoto, gravemente danneggiato), ma anche i messaggi di incoraggiamento, istituzionali e non, e il supporto pratico nella prima emergenza».

Kabashima è stato eletto a fine maggio per il suo terzo mandato alla guida della prefettura di Kumamoto: «Ho altri quattro anni davanti: mi spetta il compito di assicurare la ripresa». Non ha alcuna rimproveranza verso il governo centrale, anzi sottolinea che l'esecutivo è intervenuto con «molti soldi, che ora

vanno spesi bene»: a parte i 78 miliardi di yen per le prime necessità, si tratta dei 700 miliardi di yen (6,1 miliardi di euro) del "Recovery Reserve Fund", cui si è aggiunto in agosto l'annuncio di oltre 413 altri miliardi nel quadro della manovra complessiva di stimolo all'economia. «Bisogna seguire tre principi - afferma Kabashima - Innanzitutto, minimizzare le sofferenze e i disagi delle persone colpite. Poi, non si deve pensare solo a ripristinare le condizioni precedenti, ma a lavorare per una ripresa creativa ("building better"). Infine, la sfida è associare ricostruzione e ripresa a un ulteriore sviluppo di Kumamoto a beneficio di tutto il Kyushu».

Il governatore non ha difficoltà ad ammettere che «il terremoto ci ha colti di sorpresa». Questo perché l'area di Kumamoto era considerata tra le meno esposte ai sismi, tanto da aver attirato vasti investimenti manifatturieri proprio perché le industrie dell'automotive e dell'elettronica avevano deciso di farne una nuova base produttiva più "sicura".

«Al limite, pensavamo che potesse essere colpita l'area di Miyazaki, a est, in seguito al sisma che è atteso lungo la depressione Nankai - prosegue - È una lezione per tutti: mai avere la guardia abbassata».

Fondamentale è la «reazione tempestiva: dopo un'ora ho chiesto l'intervento delle Forze di autodifesa». Certo, ciò sempre di più in termini di coordinamento tra i diversi soggetti coinvolti nelle operazioni di soccorso, così come in termini di informazione e comunicazione, anche alle comunità straniere (via Sms, magari non solo in inglese, ma anche in cinese o coreano, visto che turisti o residenti sono per lo più asiatici). «Abbiamo anche appreso l'importanza di avere infrastrutture viarie alternative: per raggiungere i luoghi principali del territorio, meglio avere due rotte», aggiunge Kabashima, citando i problemi causati dall'interruzione, che dura tuttora, della statale 57.

S.Car.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

FORUM Agenti Milano

Forum Agenti Milano 24-25-26 Novembre 2016 La Fiera degli Agenti di Commercio

Alcune delle Aziende che hanno già scelto di partecipare a Forum Agenti



promozione:
Hotel Omaggio
tutto compreso

Vuoi partecipare con la Tua Azienda a Forum Milano?

OFFERTA SPECIALE

OFFERTA A Stand Allestito + Hotel Omaggio
2.450,00 Euro + IVA

OFFERTA B Stand Allestito Senza Hotel
2.340,00 Euro + IVA

Le Offerte comprendono:

- 1) Stand completamente allestito e personalizzato di 6 mq
- 2) Pass Auto e Parcheggio Espositori interno alla Fiera
- 3) Area Magazzino riservata per cataloghi & materiale
- 4) Pagina dedicata nel Catalogo Ufficiale di Forum Agenti
- 5) Con l' **Offerta A** due notti in Hotel 4 stelle in Omaggio

le offerte scadono venerdì 30 settembre, per l'Offerta A abbiamo opzionato ulteriori 120 camere doppie

Perché la tua casa non può gestirsi da sola?

Quello che immaginiamo, oggi è realtà.

Tecnologie all'avanguardia stanno facendo diventare le abitazioni sempre più intelligenti. I contatori digitali di ultima generazione e i nostri strumenti innovativi sono il cuore pulsante delle smart grid e abilitano i servizi di domotica. Un nuovo modello in cui convivono efficienza energetica e tutela dell'ambiente.

L'energia si apre a nuove strade, percorriamole insieme.



24 ORE BUSINESS SCHOOL
 MILANO, DAL 24 OTTOBRE 2016
 MASTER PART TIME - con possibilità di stage
 8 mesi di formazione in aula (30 giornate)
 con sessioni in distance learning

GRUPPO 24 ORE

NORME & TRIBUTI

Il Sole **24 ORE**

24 ORE BUSINESS SCHOOL
 MASTER
 TURISMO E HOSPITALITY
 MANAGEMENT

GRUPPO 24 ORE

Lunedì
 19 Settembre 2016

IL GIORNALE DEI PROFESSIONISTI

www.ilssole24ore.com
 @24NormeTributi

IRAP 2016
 Agenzia Entrate

COCCHE FISCALI
 QUADRO IQ
 PERSONE FISICHE

Sez. I
 Imprese art. 5-bis
 D.lgs. n. 446
 del 1997

IQ1 Ricavi di cui all'art. 85, comma 1, lett. a), b), f) e g) del TUR
 IQ2 Variazioni delle rimanenze finali di cui agli artt. 92, 92-bis e 93 del TUR
 IQ3 Contributi erogati in base a norma di legge
 IQ4 Tabelle rinvii e rinvii

DICHIARAZIONI Irap, le sentenze «guidano» i modelli

Giorgio Gavelli ▶ pagina 19

CRISI D'IMPRESA Al liquidatore poteri limitati nel concordato preventivo

Acciario e Campesi ▶ pagina 22

LA SETTIMANA DI NORME & TRIBUTI

- LUNEDÌ: Edilizia e ambiente, Il merito, Autonomie locali e Pa
- MARTEDÌ: Condominio
- MERCOLEDÌ: Diritto dell'economia
- GIOVEDÌ: Giurisprudenza / Il merito
- VENERDÌ: Incentivi e agevolazioni

Paradisi fiscali. Gli effetti contraddittori dall'incrocio di modifiche interne e adeguamenti alla normativa convenzionale

Il cantiere instabile delle black list

Utilizzo incerto per alcuni elenchi o per Paesi da considerare ormai «trasparenti»

Antonio Longo
 Antonio Tomassini

Mentre ci si avvia verso la voluntary-bis, la geografia dei paradisi fiscali cambia a seguito dei numerosi accordi internazionali recentemente conclusi dall'Italia (tra i principali quelli con Hong Kong, Liechtenstein, Monaco, Singapore e la Svizzera). Tuttavia, il mutato scenario è stato recepito a livello domestico solo in parte, posto che i nuovi Paesi firmatari di accordi sono ancora inseriti nella black list di cui al Dm 4 maggio 1999 (la black list delle persone fisiche) e, con riferimento a Liechtenstein e Monaco, anche in quella di cui al Dm 21 novembre 2001 (la black list Cfc). A oggi, quindi, in relazione a questi Paesi - si vedano le schede qui accanto - rimangono in particolare applicabili le seguenti disposizioni di sfavore, che ruotano proprio attorno alla presenza nelle due black list citate:

- la presunzione relativa, ex

IL REBUS SVIZZERO

La Confederazione risulta inclusa nel Dm del '99, non più citata nel Dm 2001 e infine aggiunta nella white list del 1996

articolo 12, comma 2, del Dl 78/09, secondo cui si considerano formati con redditi sottratti a tassazione gli investimenti e le attività finanziarie costituiti o detenuti nei Paesi ivi indicati in violazione del monitoraggio fiscale;

- il raddoppio dei termini di decadenza per le violazioni in materia di monitoraggio fiscale e di accertamento dei redditi connessi alle attività detenute in questi Paesi, ai sensi dell'articolo 12, comma 2 bis e 2-ter del Dl 78/09 (norma di cui è discussa la natura procedurale e la conseguente retroattività);
- il raddoppio delle sanzioni amministrative per le violazioni degli obblighi di monitoraggio fiscale di cui all'articolo 5, comma 2, del Dl 167/90.

Le modifiche intervenute sulla black list del Dm 21 novembre 2001, a opera del Dm 30 marzo 2015 e del Dm 18 novembre 2015, rilevano infatti solo con riferimento al regime Cfc di cui all'articolo 167, comma 4, del Tuir e degli articoli 47 (comma 4), 68 (comma 4), 87 (comma 1) e 89

(comma 3) del Tuir in materia di tassazione dei dividendi e delle plusvalenze esteri sino al periodo di imposta 2015. Da quest'anno, per l'individuazione dei Paesi privilegiati, vale solo il criterio del livello nominale di tassazione inferiore al 50 per cento di quello italiano.

Tra le liste oggetto di recenti modifiche, irrilevante (ancorché non abrogata espressamente) dovrebbe invece essere diventata quella di cui al Dm 23 gennaio 2002, che individua (va) gli Stati privilegiati ai fini della deducibilità dei componenti negativi di reddito secondo il regime previsto dall'articolo 110, commi da io a 12-bis, del Tuir. Questo regime, infatti, è stato totalmente abrogato (si ritiene con effetti retroattivi, quantomeno sotto il profilo sanzionatorio) a decorrere dal periodo di imposta 2016.

L'ordinamento conosce poi la cosiddetta white list di cui al Dm 4 settembre 1996, recentemente rinnovata dal Dm 9 agosto 2016 e che rileva in particolare per individuare i soggetti residenti in Paesi che godono dell'esenzione dall'imposta sostitutiva sugli interessi delle obbligazioni e dei titoli dei "grandi emittenti" di cui al decreto legislativo 239/1996. Si tratta peraltro della lista da considerare, "in negativo", per individuare i Paesi non collaborativi in relazione ai quali, ai fini del corretto assolvimento degli obblighi di monitoraggio fiscale, si rende necessaria la compilazione del modello RW secondo il cosiddetto approccio look through (si veda la circolare 38/2013).

Questo ginepraio andrebbe semplificato in maniera sistematica e ragionata. Si pensi, tra le altre, alla situazione kafkiana della Svizzera che è inclusa nella black list del 1999, è stata eliminata da quella del 2001 ed è ancora nella white list del 1996, avendo concluso un accordo in linea con il modello Ocse. La strada dovrebbe essere quella di prevedere l'individuazione di un'unica lista valevole in ambito tributario, da aggiornare periodicamente alla luce dei progressi negli accordi conclusi dall'Italia a livello internazionale, che peraltro, ed è bene ricordarlo, dovrebbero superare già oggi, sul piano della gerarchia delle fonti, le (penalizzanti) disposizioni previste a livello nazionale.

Le liste e le variazioni

DM 4 MAGGIO 1999

Chi interessa
 Persone fisiche e giuridiche

A cosa si applica

- Residenza persone fisiche
- Presunzione di evasione
- Raddoppio termini di accertamento
- Raddoppio sanzioni RW
- Raddoppio disclosure 2015
- Comunicazioni ai fini Iva

Variazioni intervenute

Dalle liste sono stati eliminati:

- con Dm 27 luglio 2010, Cipro e Malta,
- con Dm 12 febbraio 2014, San Marino

Ai soli fini della voluntary disclosure, sono stati considerati Paesi non black list, avendo sottoscritto un accordo in linea con l'articolo 26 del Modello Ocse sullo scambio di informazioni, Liechtenstein, Monaco, Singapore e Svizzera (che tuttavia rimangono nella lista)

DM 21 NOVEMBRE 2001

Chi interessa
 Persone fisiche e giuridiche

A cosa si applica

- Presunzione di evasione
- Raddoppio termini di accertamento
- Raddoppio sanzioni RW
- Voluntary disclosure 2015
- Comunicazioni ai fini Iva
- Cfc, tassaz. dividendi e plusvalenze (sino al 31/12/2015)

Variazioni intervenute

Dalla lista sono stati eliminati:

- con Dm 30 marzo 2015, Filippine, Malesia e Singapore e tutti gli Stati con regime fiscale agevolato con limiti soggettivi oggettivi di cui all'articolo 3 (come Angola, Antigua, Costa Rica, Ecuador, Giamaica, Kenia, Mauritius, Panama, Portorico, Svizzera e Uruguay)
- con Dm 18 novembre 2015, Hong Kong

Rimangono Liechtenstein e Monaco che hanno però sottoscritto un accordo in linea con il modello Ocse.

DM 23 GENNAIO 2002

Chi interessa
 Persone giuridiche (imprenditori)

A cosa si applica
 Regime di indeducibilità dei costi black list (sino al 31 dicembre 2015)

Variazioni intervenute

Con Dm 27 aprile 2015 e con Dm 18 novembre 2015 erano stati esclusi Alderney (Isole del Canale), Anguilla, ex Antille Olandesi, Aruba, Belize, Bermuda, Costa Rica, Emirati Arabi Uniti, Filippine, Gibilterra, Guernsey (Isole del Canale), Herm (Isole del Canale), Hong Kong, Isola di Man, Isole Cayman, Isole Turks e Caicos, Isole Vergini britanniche, Jersey (Isole del Canale), Malesia, Mauritius, Montserrat, Singapore.

Il regime di indeducibilità al quale faceva riferimento la lista è stato abrogato dal 2016

DM 4 SETTEMBRE 1996

Chi interessa
 Persone fisiche e persone giuridiche

A cosa si applica
 Regime degli interessi ex Dlg 239/1996 quadro RW - approccio look through

Variazioni intervenute

Il Dm 9 agosto 2016 ha inserito 51 nuovi Paesi con cui l'Italia ha concluso Convenzioni contro le doppie imposizioni o accordi per assicurare lo scambio di informazioni (Tax Information Exchange Agreement - TIEA). La lista, oltre a "riaccogliere" gli Stati dell'allora Urss (come ad esempio Armenia, Azerbaijan e Georgia), ricomprende ora Paesi come Anguilla, Arabia Saudita, Aruba, Belize, Bermuda, Isola di Man, Filippine, Isole Cayman, Jersey, Hong Kong, Liechtenstein, Malesia, Singapore e Svizzera

Voluntary disclosure. Da alcuni uffici dell'Agenzia una lettura poco convincente

Quale indirizzo per i dividendi

Giulio Andreani
 Angelo Tubelli

Ai fini della tassazione, integrale o parziale, dei dividendi di fonte estera, in sede di esame delle istanze di voluntary disclosure, alcuni uffici dell'agenzia delle Entrate hanno fatto riferimento, in negativo, all'elenco dei Paesi di cui al Dm 4 settembre 1996 (white list), anziché a quello contenuto nel Dm 21 novembre 2001 (black list) emanato ai sensi dell'articolo 167 (già articolo 127-bis), comma 4, del Tuir, con conseguente differenti individuazioni dei Paesi rilevanti. Questo indirizzo, che deriva da un documento interno della stessa Agenzia, non pare tuttavia corretto.

Anteriormente alle modifiche recate dalla legge finanziaria 2008, l'articolo 47 del Tuir, dopo aver previsto la tassazione parziale dei dividendi societari, al comma 4 stabiliva, con riguardo

alle partecipazioni in società estere detenute da persone fisiche al di fuori di un'attività d'impresa, che «concorrono integralmente alla formazione del reddito imponibile gli utili provenienti da società residenti in Paesi o territori a regime fiscale privilegiato di cui al decreto del ministro dell'Economia e delle finanze emanato ai sensi dell'articolo 167, comma 4», cioè al citato Dm 21 novembre 2001. Gli Stati a fiscalità privilegiata indicati in questo decreto erano stati individuati sulla base del livello di tassazione dei redditi in essi vigenti e del livello

LA SVISTA

Non appare corretto il riferimento al decreto del 1999 per identificare in negativo i Paesi con gravame superiore

di scambio di informazioni attuale. Questi elementi (il primo, in particolare) costituiscono il presupposto dell'applicazione della tassazione parziale dei dividendi di fonte estera sancita dal citato articolo 47, comma 4, del Tuir, giustificata dall'esigenza di evitare una doppia imposizione economica (sia sul reddito maturato dalla società estera, sia sui dividendi da questa distribuiti).

Circa la determinazione dell'aliquota della ritenuta alla fonte da applicare agli interessi di fonte estera, l'articolo 26 del Dpr 600/73, nella formulazione vigente anteriormente all'entrata in vigore della legge finanziaria 2008, faceva invece riferimento alla white list di cui al decreto ministeriale 4 settembre 1996, emanato ai sensi del decreto legislativo 239 del 1° aprile 1996.

La menzionata legge finanziaria ha modificato il testo dell'arti-

colo 47, comma 4, del Tuir nonché quello dell'articolo 26 del Dpr 600/1973, rinviando, ai fini tanto della parziale imposizione dei dividendi quanto della ridotta tassazione degli interessi di fonte estera, a una "white list" che avrebbe dovuto essere emanata ai sensi del nuovo articolo 168-bis del Tuir. Questa lista, però, non è stata mai emanata e l'articolo 168-bis è stato abrogato dal decreto legislativo 147, del 14 settembre 2015. Quindi, sino al 31 dicembre 2015, occorre continuare a fare riferimento alle liste emanate, distintamente per la tassazione dei dividendi e degli interessi, anteriormente alle modifiche legislative recate dalla legge finanziaria 2008.

In ogni caso, non sussiste certamente alcun motivo per utilizzare, circa la tassazione dei dividendi, l'elenco previsto per l'imposizione degli interessi e viceversa.

L'AGENDA DEL PARLAMENTO A CURA DI Roberto Turno

La riforma del processo penale con annessa nuova disciplina della prescrizione e la legge su cinema e spettacolo in primo piano in aula al Senato. Le norme contro bullismo e cyberbullismo in assemblea alla Camera. I calendari d'aula dei due rami del Parlamento presentano al momento queste certezze nei lavori della settimana, in attesa delle conferenze dei capigruppo dei prossimi giorni. Nelle commissioni è in evidenza alla Camera il decreto legge sull'età pensionabile dei magistrati.

- Novità rispetto alla puntata precedente dell'Agenda del Parlamento

DECRETI LEGGE				
Provvedimento	N.	N. atto	Scadenza	Stato dell'iter
Misure urgenti in materia di giustizia	168	C 4025	30-ott	All'esame della commissione Giustizia della Camera
DISEGNI DI LEGGE				
Misure sanitarie omnibus - Ddl Lorenzin (Marazziti, Sd)	C3868			Approvato dal Senato - All'esame della commissione Affari sociali della Camera - presentato da 940 giorni
Delega al Governo per la riforma del processo civile collegato alla manovra 2015	S2284			Approvato dalla Camera. All'esame dell'assemblea del Senato - 557 gg
Legge annuale sulla concorrenza - coll. manovra 2015 (Marino, Ap; Tomassini, Pd)	S2085			Approvato dalla Camera. La comm. Industria del Senato ne ha concluso l'esame - 545 gg
Responsabilità professionale degli operatori sanitari (Bianco, Pd)	S2224			Approvato dalla Camera. All'esame della comm. Igiene e sanità del Senato - 1.102 gg
Riforma del processo penale (Cuccia e Casson, Pd)	S2067			Approvato dalla Camera. All'esame dell'assemblea del Senato - 646 gg
Contrasto alla povertà - coll. manovra 2016	S2494			Approvato dalla Camera. Assegnato in II lettura alla comm. Lavoro del Senato - 223 gg
Legge sull'editoria (Cocianich, Pd)	S2271			Approvato dal Senato. Torna alla Camera in terza lettura - 362 gg
Disciplina del cinema e dello spettacolo - coll. manovra 2016 (Di Giorgi, Pd)	S22287			All'esame dell'assemblea del Senato - 172 gg
Lavoro autonomo (Saccorri, Ap-Ncd)	S2233			La commissione Lavoro del Senato ne ha concluso l'esame in sede referente - 223 gg

LE INIZIATIVE DEL SOLE

Il mensile

APPROFONDIMENTI E DOTTRINA

In edicola il nuovo «Norme&Tributi Mese»

È in edicola il numero 9 di «Norme&Tributi Mese», la rivista di approfondimenti, di novità normative e fiscali e di dottrina curata dagli esperti del quotidiano.

«Norme&Tributi Mese» è in vendita abbinata con Il Sole 24 Ore, a 12,90 e più il quotidiano. È possibile anche sottoscrivere un abbonamento annuale per la versione cartacea e digitale. Per tutte le informazioni si può fare riferimento al sito.



Vendita abbinata. La copertina del numero 9 di «Norme & Tributi Mese», in vendita con Il Sole 24 Ore a 12,90 € più il quotidiano

www.normetributidigital.ilssole24ore.com
 Il sito di «Norme&Tributi Mese»

Guida Pratica Fiscale

Sistema Frizzera 24

IMPOSTE DIRETTE

ACCERTAMENTO DELLE IMPORTE DEI REDDITI
 CONTABILITÀ DI MAGAZZINO
 CONTABILITÀ ORDINARIA
 CONTABILITÀ SEMPLIFICATA
 REGISTRI MULTIZIENDALI
 SCRITTURE CONTABILI
 SISTEMI DELLE NORME RELATIVE ALIBRI OBBLIGATORI E CONTABILITÀ FISCALE

Sistema Frizzera 24 guidapratificascale.com

DA OGGI, TUTTE LE RISPOSTE CON UN SEMPLICE GESTO.

Il Sistema Frizzera portato alla massima potenza. Utilizzata da oltre 50 anni dai professionisti del Fisco, Guida Pratica Fiscale oggi è disponibile in una nuova e innovativa versione digitale che garantisce semplicità di consultazione e un'informazione chiara e approfondita su tutti gli adempimenti fiscali. Il format delle guide cartacee si arricchisce di tutti i vantaggi del digitale:

- Efficace motore di ricerca
- Legge, prassi e giurisprudenza collegate alle schede
- Aggiornamenti quotidiani
- Consultazione da smartphone, tablet e PC

Il Sole 24 ORE
 Il primo quotidiano digitale

FISCO

www.quotidianofisco.ilssole24ore.com

Incentivi. I rilievi riguardano soprattutto i metodi di calcolo dei profitti operativi e il confronto con i costi dell'energia tradizionale

Bonus-Tremonti nel mirino del fisco

Partiti i controlli sulla detassazione degli investimenti «verdi» realizzati dalle Pmi

PAGINA A CURA DI
Rosanna Acierno

La detassazione per gli investimenti ambientali per le Pmi entra nel mirino del fisco. Mentre si avvicina il termine di decadenza per i controlli sugli investimenti agevolati realizzati nel 2011, si moltiplicano gli avvisi relativi alle modalità di calcolo dell'agevolazione (la cosiddetta "Tremonti ambientale").

Introdotta dalla Finanziaria 2001 (legge 388/2000, articolo 6, commi 13-19) e soppressa dal 26 giugno 2012, la misura prevedeva la detassazione della quota di reddito delle piccole e medie imprese destinata a investimenti ambientali. Nello specifico, l'agevolazione era volta a premiare le imprese di piccole e medie dimensioni, in regime di contabilità ordinaria, che si fossero dimostrate particolarmente attente nei loro piani di investimento - alle tematiche ambientali e che, quindi, avessero investito risorse, destinate alla salvaguardia ambientale e per questo detassabili.

Gli investimenti agevolati erano quelli per l'acquisto delle immobilizzazioni materiali, iscritte nella voce B.II dell'attivo di stato patrimoniale, necessarie per prevenire, ridurre e riparare i danni causati all'ambiente, quali ad esempio gli impianti fotovoltaici o quelli eolici.

Per beneficiare dell'agevolazione, inoltre, le imprese erano tenute a rappresentare nel bilancio di esercizio gli investimenti ambientali realizzati, nonché a presentare entro 30 giorni dalla sua approvazione una comunicazione al ministero dello Sviluppo economico e indicare nel quadro RF di Unico l'importo agevolabile, calcolato e asseverato da un tecnico con perizia giurata.

Qualche incertezza è emersa

sin dall'inizio dell'applicazione sul calcolo del reddito detassabile, determinato, secondo la norma, come differenza tra i costi di investimento supplementari ("sovraccosti") necessari per conseguire gli obiettivi di tutela ambientale e i profitti operativi.

In particolare, pur stabilendo che ai fini dell'agevolazione occorre calcolare, secondo un approccio incrementale, il maggior costo sostenuto dall'impresa per acquistare un impianto rispetto dell'ambiente in confronto a uno tradizionale di potenza equivalente, il legislatore non ha definito in maniera analitica i «profitti operativi» che dovevano essere comunque sottratti dalla maggiore spesa, intesi genericamente come risparmi sui costi, ricavi conseguiti e direttamente connessi con gli investimenti supplementari.



Profitti operativi

● Sono i vantaggi economici che, secondo la normativa, devono essere stimati dall'impresa e sottratti dai sovraccosti sostenuti per realizzare un impianto ambientale rispetto a un altro tradizionale, di pari potenza. Per determinarli si fa riferimento ai vantaggi economici dell'eventuale aumento di capacità produttiva, ai risparmi di spesa, ai ricavi da produzioni accessorie aggiuntive connesse con l'investimento stesso e ai vantaggi legati ad altre misure di aiuto conseguite nei primi anni di vita dell'impianto.

tari sostenuti per le fonti di energia rinnovabile, ed eventuali vantaggi connessi ad altre misure di aiuto. Sul tema non sono arrivati dal fisco esaurienti chiarimenti.

Con l'approssimarsi del termine di decadenza dell'azione di accertamento si è accentuato l'interesse del fisco su questo incentivo: il 31 dicembre di quest'anno, infatti, l'agenzia delle Entrate non potrà più esercitare l'azione di accertamento per il periodo di imposta 2011, penultimo anno in cui era possibile beneficiare della detassazione.

Dai rilievi dei verificatori, generalmente ripresi negli atti impositivi, emerge che gli uffici non ritengono corretto il calcolo dell'investimento incrementale ammissibile all'agevolazione "Tremonti ambientale" se l'impresa (e per essa, il perito) non ha tenuto conto nei profitti operativi, ad esempio, dei ricavi non connessi con l'investimento ambientale che sarebbero stati conseguiti anche attraverso un impianto tradizionale.

In particolare, senza mettere in discussione né la spettanza dell'agevolazione, né tantomeno i maggiori costi sostenuti per la realizzazione degli impianti di produzione di energia da fonte rinnovabile rispetto a quelli tradizionali, il fisco sostiene che, ai fini della agevolazione, dai maggiori costi sostenuti per l'investimento si sarebbero dovuti computare anche i ricavi derivanti dalla vendita di energia che sarebbero stati comunque conseguiti anche attraverso un impianto tradizionale, con conseguente ripresa a tassazione del relativo importo.

IN ESCLUSIVA PER GLI ABBONATI

Le norme citate in pagina
www.quotidianofisco.ilssole24ore.com

Le quote agevolabili e le pronunce dei giudici

COME CALCOLARE IL BENEFICIO

01 | L'APPROCCIO
Ai fini del calcolo della quota di reddito dell'investimento detassabile in base alla "Tremonti ambientale", occorre fare riferimento al cosiddetto "approccio incrementale". Si deve cioè tener conto dei sovraccosti sostenuti dall'impresa, rispetto a quelli inerenti a un impianto di produzione di energia tradizionale (che abbia la stessa capacità in termini di produzione energetica effettiva), al netto dei profitti operativi conseguiti nei primi anni di vita.

02 | LA FORMULA

La formula per il calcolo risulta dunque la seguente:
 $I = [A - B \cdot (Y \times C) - (Y \times D)]$
Dove gli elementi si riferiscono a:
I = investimento incrementale ammissibile;
A = totale investimento ambientale incrementale rispetto ai due esercizi precedenti;
B = costo totale di una centrale tradizionale di potenza equivalente;
Y = 3 anni nel caso di piccole e medie imprese (Pmi), oppure 4 anni nel caso di grandi imprese che non fanno parte del sistema europeo di scambio dei diritti di emissioni di CO₂, oppure 5 anni nel caso di grandi imprese che fanno parte del sistema europeo di scambio dei diritti di emissioni di CO₂;
C = vantaggi annui che derivano da altre misure di aiuto (ad esempio, certificati verdi);
D = risparmi di spesa (ad esempio, per mancato acquisto di combustibile per centrale tradizionale).

I PRECEDENTI GIURISPRUDENZIALI

CONDIZIONI NECESSARIE

Per poter fruire della detassazione ambientale non occorre la dimostrazione dei futuri risparmi di spesa, ma è sufficiente la prova dei "sovraccosti" sostenuti per gli impianti che determinano un impatto ambientale positivo. Pertanto, ai fini dell'agevolazione, è sufficiente che nella relazione tecnica siano evidenziate le caratteristiche dell'impianto, in relazione alla capacità di prevenire, ridurre e riparare i danni causati all'ambiente, e siano stimati i vantaggi in termini di risparmio conseguito grazie all'investimento stesso.
Ctp Reggio Emilia, sentenza 19/4/2012

COSTI AMMISSIBILI

In applicazione dei criteri previsti dall'articolo 23 del Regolamento 800/2008/Ce («Aiuti agli investimenti per la tutela dell'ambiente per promuovere la produzione di energia da fonti rinnovabili»), prevalente rispetto alla Disciplina comunitaria 2008/C 82/01, i costi ammissibili all'agevolazione "Tremonti ambientale" devono essere calcolati senza computare i vantaggi derivanti dai primi anni di vita del nuovo impianto.
Ctr Venezia, sentenza 1346/24/2015

INTEGRATIVE E TERMINI

È legittimo l'operato del contribuente che ha presentato una dichiarazione integrativa di Unico 2011, oltre il termine prescritto per presentare la dichiarazione relativa al successivo periodo di imposta, inserendo nel quadro RF la variazione in diminuzione relativa all'ammontare dell'investimento incrementale agevolabile ex legge 388/2000. Qualora, infatti, ci si opponga a un atto impositivo emesso sulla base di dati forniti dal contribuente, non si verte in tema di dichiarazione integrativa o di richiesta di rimborso, ma in ordine alla fondatezza della pretesa tributaria, alla luce degli elementi addotti dalle parti, nel rispetto dei relativi oneri probatori. Va quindi riconosciuta la possibilità per il contribuente, in sede contenziosa, di opporsi alla maggiore pretesa tributaria del fisco, allegando errori (di fatto o di diritto) commessi nella redazione e che incidono sull'obbligazione tributaria, indipendentemente dal termine previsto per la trasmissione della dichiarazione integrativa.
Ctp Cuneo, sentenza 4/1/2016

Contraddittorio. Utili anche le regole Ue

I calcoli del perito per sostenere le tesi difensive

Una volta ricevute le contestazioni del fisco sull'agevolazione della Tremonti ambientale, l'impresa può tentare la strada dell'accertamento con adesione ed evitare il contenzioso. In questo caso, è opportuno presentare una memoria con cui si illustra, anche con l'aiuto del perito, la metodologia di calcolo adottata e, conseguentemente, la correttezza del reddito detassato.

In particolare, occorrerà evidenziare che, conformemente al disposto normativo, la determinazione della quota di reddito agevolata è stata valutata ed asseverata da un tecnico esperto in materia secondo la nozione di "approccio incrementale", dettata dalla disciplina comunitaria.

Secondo le norme Ue i benefici per gli investimenti ambientali sono rigorosamente limitati ai costi di investimento supplementari ("sovraccosti") necessari per conseguire gli obiettivi di tutela degli ecosistemi, tenendo conto di eventuali investimenti ambientali realizzati nei due periodi di imposta precedenti, al netto di qualsiasi profitto operativo inteso come:

● risparmio sui costi, stimato dal perito come parial risparmio sull'acquisto del combustibile per produrre energia;

● eventuali vantaggi connessi ad altre misure di aiuto, rappresentati ad esempio dai certificati verdi;

● ricavi conseguiti e direttamente connessi con gli investimenti supplementari sostenuti per le fonti di energia rinnovabili verificatisi durante i primissimi anni di vita dell'investimento pari, nel caso specifico, a zero poiché la vendita dell'energia non rappresenta un ricavo connesso

con l'investimento supplementare essendo conseguibile anche con macchine tradizionali alimentate a fonte fossile.

L'assunto dell'ufficio circa la necessità di tener conto anche dei ricavi ordinari non trova riscontro in alcuna disposizione normativa né, per ora, in alcun documento di prassi. La normativa (sia nazionale che comunitaria) e la sua interpretazione precisano che ai fini del calcolo della quota di reddito destinata all'investimento detassabile occorre fare riferimento al cosiddetto "approccio incrementale"; tenere conto cioè dei sovraccosti sostenuti dall'impresa rispetto a quelli di un impianto di produzione di energia tradizionale avente la stessa capacità di produzione effettiva di energia elettrica, al netto dei vantaggi legati all'eventuale aumento di capacità, dei risparmi di spesa ottenuti nel primo quinquennio e di eventuali produzioni accessorie aggiuntive connesse con l'investimento e ottenute nel medesimo arco temporale.

Se non si dovesse raggiungere l'accordo in sede contenziosa, oltre a ribadire nel merito quanto già fatto rilevare all'ufficio in sede di adesione, sarà opportuno invocare, in via meramente subordinata, la disapplicazione delle sanzioni.

Nello specifico, se la Commissione tributaria ritiene legittima la rettifica erariale, è opportuno chiedere, in base all'articolo 8 del Dlgs 546/1992, la non applicazione delle sanzioni stante le obiettive condizioni di incertezza in merito al calcolo incrementale dei profitti operativi ai fini della applicabilità del regime di detassazione degli investimenti ambientali.

ULTIMO COMMA

La Corte Ue boccia la tassazione lorda sugli interessi

di **Massimo Pellicchia**

Un Paese Ue non può tassare i redditi dei contribuenti non residenti, derivanti da operazioni finanziarie, al lordo dei costi dell'operazione, laddove per i residenti gli stessi redditi sono tassati al netto dei costi. Si tratta infatti di un trattamento contrario al principio della libera prestazione di servizi in ambito europeo. Lo ha affermato la Corte di giustizia Ue con la sentenza del 13 luglio scorso (causa C-18/15, caso Brisal).

Il caso affrontato dai giudici europei riguarda un istituto bancario irlandese che si lamentava di avere subito una ritenuta (ordinariamente del 20%, ridotta al 15% in base al trattato) sugli interessi lordi percepiti in Portogallo (Paese della fonte), mentre gli istituti bancari residenti non subivano alcuna ritenuta e venivano tassati sul reddito netto (con aliquota d'imposta pari al 25%).

In seguito al rinvio pregiudiziale, i giudici comunitari hanno, da un lato, escluso l'incompatibilità con il diritto comunitario della ritenuta applicata ai redditi percepiti da un prestatore di servizi non residente, per il solo fatto che essa non sia applicata ai residenti nello Stato della fonte, in quanto - secondo i giudici - la posizione del soggetto non residente non è comparabile con quella del soggetto residente. Dall'altro lato, però, la Corte Ue ha ravvisato una restrizione della libertà di prestazione di servizi nella tassazione del reddito lordo per il non residente rispetto all'imposizione del reddito netto per il residente.

Le giustificazioni a supporto sono state tutte pressoché disattese, compresa quella concernente la differenza delle aliquote d'imposta applicate (20% per i non residenti e 25%

per i residenti), favorevole, nel caso esaminato, al contribuente non residente.

L'unica giustificazione accolta dai giudici Ue, riguardante la necessità di garantire l'efficace riscossione delle imposte, non ha, peraltro, superato il test di proporzionalità, in quanto - secondo la Corte - questo obiettivo si sarebbe potuto raggiungere in maniera più efficace riconoscendo al contribuente il diritto al rimborso delle maggiori imposte versate, derivanti dalla differenza tra l'imposizione del reddito lordo in luogo di quello netto.

Assume, inoltre, particolare rilevanza il fatto che la Corte abbia ribadito il principio (si vedano i casi Gerritse, Scipio e Centro Equestre) secondo cui lo Stato membro che riconosce la deduzione delle spese professionali per un residente non può, in linea di principio, escludere il medesimo trattamento per le spese sostenute da un soggetto non residente, anche nel caso di operazioni finanziarie. I giudici Ue hanno ritenuto che, in relazione ai costi deducibili, spetta al giudice nazionale stabilire quali costi (la Corte individua, ad esempio, i costi di viaggio, vitto e alloggio per consulenze legali e fiscali e, potenzialmente, quelli di funding) possano essere dedotti in quanto «direttamente connessi» all'operazione.

Gli effetti della sentenza sono rilevanti. Le banche e le società italiane potrebbero chiedere il rimborso delle maggiori ritenute subite in altri Stati membri; mentre i residenti di altri Stati membri Ue potrebbero chiedere il rimborso delle maggiori ritenute subite in Italia. Ciò anche per il passato. L'affinità delle discipline condurrebbe a ritenere che gli effetti della pronuncia si possano inoltre estendere alle royalties.

INFORMAZIONE PUBBLICITARIA

NOTIZIARIO DELLE IMPRESE



ENERGIZER ECOADVANCED:

LA PRIMA PILA STILO AL MONDO PRODOTTA CON PILE RICICLATE

Energizer® EcoAdvanced™ è la prima pila stilo al mondo creata con il 4% di batterie riciclate. Ma non solo, è anche l'alkalina più performante della gamma Energizer. Ad oggi Energizer® EcoAdvanced™ è l'unica pila AA e AAA in grado di unire grandi prestazioni, lunga durata riducendo l'impatto ambientale.

A lungo gli esperti hanno pensato fosse impossibile creare una batteria ad elevate performance utilizzando materiali provenienti da batterie esauste. L'idea di produrre EcoAdvanced™ è nata durante un viaggio di alcuni dirigenti di Energizer presso un impianto di riciclaggio di batterie. In quell'occasione i dirigenti hanno notato che le batterie riciclate erano state impiegate in diversi settori, come ad esempio per costruire il fondo stradale dell'impianto di riciclaggio stesso, ma non erano mai state usate per produrre nuove batterie. Gli scienziati di Energizer l'hanno presa come sfida e, dopo 7 anni di studi e ricerche, hanno messo a punto un processo idrometallurgico di ultima generazione grazie al quale si recuperano i costituenti attivi delle pile esaurite (zinco e manganese) per essere destinati al reimpiego nella fabbricazione di Energizer® EcoAdvanced™.

Energizer® EcoAdvanced™ è una batteria ad alte performance e lunga durata che ha minor impatto sul pianeta perché:

- richiede meno estrazione di materie prime nel processo di produzione (in una batteria alcalina circa il 70% dell'impatto ambientale proviene dall'estrazione di materie prime)
- riduce la quantità di batterie necessarie ai consumatori per alimentare i propri device (circa 6,5 dispositivi funzionano a pile, il più diffuso è il telecomando per la TV, presente nel 92% delle case, seguono l'orologio a muro e la sveglia)
- contribuisce a diminuire la



produzione di rifiuti (ogni anno vengono utilizzate 8 pile a testa, di queste solo 2 vengono riciclate correttamente).

"Siamo orgogliosi di essere la prima azienda ad aver creato una batteria ad alte prestazioni realizzata con batterie riciclate" afferma Todd Berault, Direttore Marketing Europa Energizer "Con Energizer® EcoAdvanced™ siamo solo all'inizio. Tutti i nostri sforzi sono indirizzati nel cercare soluzioni innovative per ridurre l'impatto che le nostre pile hanno sull'ambiente. Per questo, il nostro impegno è quello di aumentare la quantità di materiale riciclato in EcoAdvanced™ di dieci volte per arrivare, entro il 2025, al 40%".

La mission di Energizer è quella di portare energia positiva nel mondo, creando meno rifiuti e lavorando verso un futuro in cui il riciclaggio possa diventare una modalità molto più diffusa. Energizer EcoAdvanced è solo il primo passo nella creazione di valore attraverso il riciclo delle batterie.

Energizer è all'avanguardia nel settore delle batterie fin dall'invenzione della prima batteria al mondo per uso domestico nel 1896. Energizer® EcoAdvanced™ è l'ultima di una lunga serie di innovazioni che Energizer ha introdotto nella categoria delle batterie come Energizer Ultimate Lithium, AA e AAA, la batteria a più lunga durata al mondo per dispositivi ad alta tecnologia e la batteria del primo orologio al mondo. Energizer è stata anche la prima azienda a rimuovere il mercurio dalle alcaline e dalle batterie degli apparecchi acustici e la prima a creare imballaggi a prova di bambino insieme ad una campagna di sensibilizzazione.

www.energizerecoadvanced.it

**L'arretrato.** Difficoltà per gli appaltatori

Liti pendenti anche sul bonus macchine

Numerosi sono i contenziosi ancora pendenti dinanzi alle commissioni tributarie sugli accertamenti notificati entro il 31 dicembre 2015 alle imprese che, avendo effettuato nel primo semestre 2010 investimenti in macchinari nuovi, hanno beneficiato della cosiddetta Tremonti-ter (articolo 5 Dl 78/2009).

Questa disposizione prevedeva una detassazione in misura pari al 50% degli investimenti in macchinari e apparecchiature effettuati dalle imprese dal 1° luglio 2009 al 30 giugno 2010 e compresi nella divisione 28 della Tabella Ateco 2007.

Le imprese che dal 1° luglio 2009 al 30 giugno 2010 hanno acquistato nuovi macchinari da utilizzare nel processo produttivo, compresi in questa divisione, hanno potuto beneficiare della Tremonti-ter, indicando nella dichiarazione dei redditi relativa all'anno di imposta in cui è stato effettuato l'investimento il 50% del suo valore come reddito detassato, anche nel caso di conseguimento di perdite.

Tuttavia, nell'ambito di controlli, talvolta gli uffici delle Entrate hanno disconosciuto il beneficio dell'agevolazione in capo a molte imprese committenti (anche a partecipazione pubblica) che, avendo realizzato un investimento mediante appalto, hanno pagato materialmente il macchinario dopo il 30 giugno 2010.

È noto, infatti, che quando le imprese effettuano un investimento soprattutto tramite appalto, il pagamento non è mai anteriore o contestuale alla consegna dei beni, ma sempre successivo. Questo ovviamente non vuol dire che l'investimento non sia stato effettuato: la consegna del bene o la prestazione del servizio, la sua liquidazione e accettazione da parte dell'impresa committente determina, infatti, l'insorgere di un debito certo nei confronti dell'appaltatore, che

sarà poi saldato nei tempi e nei modi stabiliti tra le parti.

La pretesa del fisco, invece, si basa sull'assunto che, nel caso di investimenti realizzati tramite appalto, l'agevolazione sarebbe riconosciuta solo nella misura in cui lo stato di avanzamento lavori è liquidato in via definitiva e accettato dal committente mediante pagamento, entro il periodo di vigenza dell'agevolazione, in conformità a quanto stabilito dall'articolo 1666 del Codice civile.

Molti di questi atti sono stati impugnati dinanzi al giudice tributario, facendo peraltro rilevare che, sebbene in base all'articolo 1666 del Codice civile il pagamento costituisca ac-

LA CONTESTAZIONE

Il fisco non accetta il pagamento successivo alla consegna del bene legato alle scadenze del contratto di fornitura

cettazione implicita, ciò non impedisce che il committente possa esprimere l'accettazione in modo formale anche prima e, comunque, indipendentemente dal pagamento. Pertanto, è solo l'accettazione da parte del committente la condizione necessaria affinché l'agevolazione sia riconosciuta e non anche il pagamento.

Infatti, l'intento che il legislatore ha voluto perseguire con la Tremonti-ter è stato quello di agevolare, attraverso la detassazione dal reddito di impresa del 50% del valore dei macchinari, gli investimenti effettuati tra il 1° luglio 2009 e il 30 giugno 2010, a prescindere dal pagamento degli stessi che, generalmente, per prassi commerciale avviene dopo la consegna del bene.

Ora, sulla questione, non resta altro che attendere il parere dei giudici.

FISCO

www.quotidianofisco.ilssole24ore.com

Dichiarazioni. Le pronunce della Cassazione chiariscono il campo di applicazione

Irap, la traccia dei giudici «guida» la presentazione

Il collaboratore anche familiare non sempre obbliga all'imposta

PAGINA A CURA DI
Giorgio Gavelli

Come ogni anno, la scadenza del termine di presentazione della dichiarazione Irap rappresenta un momento importante per le scelte del professionista o del piccolo imprenditore (artigiano, agente di commercio, promotore finanziario ecc.) che svolge la propria attività in forma individuale. Se è vero che la Corte di cassazione ha costantemente affermato che il contribuente può dimostrare anche in giudizio l'assenza dei presupposti del tributo anche "sconfessando" la dichiarazione presentata (da ultimo, la sentenza 14496/2016 che tratta un caso abbastanza comune, quello del professionista che ha presentato il modello Irap ma non versato il relativo tributo) è certamente meno complicato tenere comportamenti coerenti sin dall'inizio, anche perché iniziare l'iter per ottenere il rimborso o, ancora peggio, ricorrere avverso una cartella esattoriale costituiscono alternative scomode.

A fronte della latitanza del legislatore, che continua a rinviare un intervento che renda facilmente "leggibili" nel concreto i parametri per definire l'autonomia organizzativa necessaria per fondare la soggettività passiva, è diventato purtroppo abituale per i contribuenti e i loro consulenti fare, in questo periodo dell'anno, il punto

sulle varie sentenze della Suprema Corte per decidere se adempiere o meno alla presentazione della dichiarazione. Anche quest'anno le novità non mancano, e anzi i ripetuti interventi delle Sezioni Unite in materia rappresentano altrettanti capisaldi su cui fondare le proprie scelte, nonostante l'assenza di chiarimenti da parte dell'agenzia delle Entrate. Va detto che, pur nella convinzione che non spetti al Fisco ma al legislatore porre dei paletti quantitativi, il silenzio dell'amministrazione finanziaria non aiuta certo a deflazionare il contenzioso presente e futuro, risultato che si potrebbe ottenere almeno intervenendo sui punti fermi raggiunti dalla giurisprudenza. Vediamo quali sono le variabili principali da considerare nelle scelte, aiutati dalla grafica qui accanto che sintetizza, per ogni parametro, il pensiero della Suprema Corte, con riferimento a recenti pronunce assunte su casi assai comuni.

Dipendenti e collaboratori

La novità principale di quest'anno riguarda professionisti e imprenditori individuali che si avvalgono in misura limitata di dipendenti o collaboratori, siano questi ultimi "interni" (come accade nell'impresa familiare) o esterni. Se è vero che l'irrelevanza dell'adetto con funzioni meramente esecutive ha cominciato a divenire una costante nelle pronunce della Cassazione a partire soprattutto dal 2013, è con la sentenza delle Sezioni Unite 9451 del maggio scorso che i contribuenti possono fare affidamento su un orientamento certo e definitivo, da estendere anche al collaboratore familiare (ordinanza 17429/2016). Le mansioni svolte, il numero e le qualifiche degli

addetti costituiscono i parametri su cui basarsi per la scelta.

Beni strumentali

L'indagine forse più complicata riguarda il "peso" dei beni strumentali, anche in considerazione della recente conferma (pronunce 17671/2016 e 573/2016) che anche spese rilevanti e una dotazione strumentale di valore possono non integrare il presupposto impositivo, laddove indispensabili per l'esercizio della specifica attività professionale o d'impresa esercitata. Non è ancora definito il ruolo svolto dalla disponibilità di uno studio professionale, per il quale spesso la Cassazione chiede ai giudici di merito di valutare l'ap-

porto (in termini di prestigio, ubicazione, dimensione ecc.) ai fini del valore aggiunto prodotto (ordinanza 23155/2010).

Struttura

Recenti pronunce delle Sezioni Unite eliminano i dubbi con riferimento a studi associati e società semplici/di persone, che, di regola, versano sempre l'Irap. Soluzione opposta, invece, per i medici che operano nelle forme della "medicina di gruppo", esonerata anche se i componenti della struttura condividono le spese di personale di segreteria o infermieristico (ordinanza 14408/2016).

Sindaci e amministratori

Un punto ancora irrisolto, invece, riguarda gli incarichi di sindaco, revisore e amministratore posto in essere da chi si avvale, per la restante attività professionale, di uno studio "autonoma organizzazione". Contrariamente a quanto sostenuto dall'Agenzia (risoluzione 78/E/2009), la Cassazione (da ultimo: ordinanza 4246/2016) ha più volte affermato che, se gli incarichi sono svolti personalmente e senza l'impiego rilevante di mezzi e collaboratori, i compensi derivanti da tale attività sono esclusi dall'Irap. Il problema è che il modello Irap non prevede un'applicazione "parziale" del tributo e mancano i riferimenti per "splittare" i costi tra le diverse attività. Seguendo la Cassazione, quindi, il contenzioso con l'Agenzia è assicurato.

FOCUS

Il discrimine della «società»

Particolare attenzione va posta all'utilizzo di una struttura esterna al contribuente, che diventa decisiva in tutti i casi in cui il medesimo ne costituisce il "dominus". Per cui non paga l'Irap lo specialista che esercita in un poliambulatorio gestito da altri o il commercialista che lavora per la società di revisione (ordinanza 17566/2016) ma deve il tributo il professionista che si avvale della "propria" società di servizi (sentenza 22674/2014) o, comunque, dell'apporto rilevante di altri professionisti (sentenza 26998/2014).

IN ESCLUSIVA PER GLI ABBONATI
Le norme e le sentenze citate
www.quotidianofisco.ilssole24ore.com

I punti fermi e quelli in discussione

Legenda:
Semaforo rosso: si presenta la dichiarazione e si paga il tributo
Semaforo verde: non si presenta la dichiarazione e non si versa l'Irap, eventualmente andando a rimborso per quella già versata
Semaforo giallo: situazione "di confine" che necessita di approfondimento

LA SITUAZIONE	L'INDICAZIONE DEI GIUDICI
DIPENDENTI E COLLABORATORI	
Avvocato (o altro professionista) con segreteria part time e beni strumentali non eccedenti la normale dotazione per l'attività svolta	Non ricorre l'autonoma organizzazione ai fini Irap quando il contribuente si avvale di lavoro altrui in misura non eccedente l'impiego di un dipendente con mansioni esecutive (Cassazione, Sezioni Unite, n. 9451/2016)
Agente di commercio titolare di impresa familiare con il coniuge che svolge funzioni di mera segreteria	Anche in questo caso se l'apporto del collaboratore non eccede un'attività meramente esecutiva, l'impresa non è soggetta a Irap (Cassazione n. 17429/2016)
Dottore commercialista con una dipendente a tempo pieno diplomata in ragioneria che lo assiste nella tenuta della contabilità e nei dichiarativi	Applicando i principi delle Sezioni Unite (n. 9451/2016) è difficile in questo caso sostenere l'irrelevanza del lavoro altrui

BENI STRUMENTALI

Medico pediatra che svolge la propria attività in convenzione con il Ssn e dispone di strumenti (compreso l'ambulatorio in locazione) non eccedenti la normale dotazione prevista in convenzione, con dipendente part time	L'auto-organizzazione del professionista è un elemento essenziale per la sottoposizione all'Irap ma non è sufficiente, avendo rilievo anche la dotazione strumentale e il lavoro altrui di cui ci si avvale (Cassazione n. 26996/2014)
Ingegnere con beni strumentali di un certo rilievo, necessari per l'attività	Anche una spesa consistente riferita all'acquisto di beni o servizi indispensabili per l'esercizio della professione può non qualificare il presupposto impositivo dell'autonoma organizzazione, se si tratta di attrezzatura connaturata e indispensabile all'esercizio dell'attività medesima (Cassazione n. 573/2016)

STRUTTURA ADOTTATA

Professionisti che svolgono l'attività in studio associato (anche società semplice)	Quando l'attività è esercitata dalle società e dagli enti richiamati dall'articolo 3 del Dlgs 446/97 il presupposto dell'imposta sussiste sempre, dovendosi escludere la necessità di ogni accertamento in merito alla sussistenza dell'autonoma organizzazione (Cassazione, Sezioni Unite, n. 7371/2016)
Agenti di commercio in forma di società di persone	A norma dell'articolo 2, comma 1, del Dlgs 446/1997 la società di persone costituisce sempre presupposto d'imposta (Cassazione n. 25315/2014)
Medico convenzionato con il Ssn che svolge la sua attività nelle forme della "medicina di gruppo" insieme ad altri colleghi. La struttura si avvale di una infermiera e di una segretaria	In questo tipo di strutture rileva la dotazione strumentale e il lavoro altrui, con la precisazione che l'erogazione della quota di spesa del personale di segreteria o infermieristico comune non costituisce il "minimo indispensabile" per l'esercizio dell'attività professionale (Cassazione, Sezioni Unite, n. 7291/2016)

ORGANIZZAZIONE ESTERNA

Architetto che ha versato ingenti compensi ad altri colleghi e a una società di servizi per incarichi strettamente inerenti alla propria attività	Si è in presenza di un fattore stabile "impersonale e aggiuntivo" tale da accrescere la capacità produttiva del professionista (Cassazione n. 26998/2014)
Medico in convenzione con struttura ospedaliera e che percepisce per tale attività più del 75 per cento del proprio reddito complessivo	Attività espressamente esclusa dal legislatore (articolo 2, comma 1-bis, Dlgs 446/1997, introdotto dall'articolo 1, comma 125, della legge di Stabilità 2016)

AMMINISTRATORI, REVISORI E SINDACI

Commercialista con studio organizzato ma che svolge anche attività di sindaco e revisore	Qualora l'attività di amministratore, revisore e sindaco di società venga svolta senza l'utilizzo di particolari mezzi e collaboratori, i compensi da essa derivanti sono esclusi dall'Irap, non potendo integrare il requisito dell'autonoma organizzazione la presenza di uno studio professionale presso il quale il professionista svolge la sua attività di commercialista (Cassazione n. 4246/2016)
---	---

I percorsi per i neo-esclusi. Come gestire il rapporto con gli uffici

Quadri con righe a saldo zero

Assunte le dovute decisioni in merito alla soggettività Irap, quali sono i comportamenti concreti che il contribuente deve tenere? Analizziamo le varie situazioni, iniziando da chi si trova in una situazione analoga a quella esaminata dalla sentenza 9451/2016 (ossia con beni strumentali non eccedenti l'ordinario e un unico dipendente con funzioni di segreteria).

Se nulla è stato versato per il 2015, non vi sono problemi: è sufficiente non presentare la dichiarazione, riportando un eventuale credito pregresso nella sezione II del quadro RX di Unico 2016, destinata ad accogliere, come riportato dalle istruzioni «la gestione di eccedenze e crediti del precedente periodo d'imposta che non possono confluire nel quadro corrispondente a quello di provenienza». Le stesse istruzioni affermano che uno dei casi di compilazione è rappresentato

da quello in cui «il contribuente non è più tenuto alla presentazione di una o più dichiarazioni o di singoli quadri che compongono il modello Unico e quindi non trova collocazione il riporto dell'eccedenza e del relativo utilizzo».

In questo caso, se l'Ufficio non concorda con il mancato assoggettamento a Irap del contribuente, potrebbe applicare le sanzioni per omessa dichiarazione (e non quelle più lievi della "infedelezza"), ipotesi che, tra l'altro, determina un prolungamento dei termini di accertamento. Tuttavia, questo comportamento è assai più coerente di altri (ad esempio presentare la dichiarazione non versando l'importo del tributo emergente) e costringe l'Agenzia, se vuole porsi in contrasto, a farlo con un avviso di accertamento o non con una semplice iscrizione a ruolo in sede di controllo e liquidazione della dichiarazione.

Se, invece, sono stati versati gli acconti (ed eventualmente il saldo, anche se alla scadenza l'orientamento delle Sezioni Unite era già noto) la posizione più lineare è quella di presentare la dichiarazione, con i campi relativi alla determinazione dell'imposta lasciati in bianco, e riportare gli importi versati a credito a quadro IR, destinandoli alla compensazione (anche prima della presentazione del modello Irap) o al rimborso.

Altre modalità di recupero più "artigianali" - come, ad esempio, la richiesta di modifica, nei modelli F24 presentati, del codice tributo, "convertendo" il versamento Irap, ad esempio, in eccedenza Irpef - sembrano meno corrette e, soprattutto, di non sicura efficacia, poiché alcuni uffici rifiutano (anche in un secondo tempo) di assecondare la modifica.

Per il passato

Recupero degli acconti o dietrofront alla cassa

Recuperi o ravvedimenti per chi vuole rimettere in gioco le scelte passate. Frequentemente, le nuove decisioni non influenzano solo sulla dichiarazione in corso, ma anche sulle precedenti.

Il rimborso

Iniziamo dai rimborsi, tralasciando chi ha già intrapreso il percorso che porta al contenzioso. Per la dichiarazione del periodo 2014 si ritiene ammissibile la presentazione di una dichiarazione integrativa a favore, nella quale azzerare completamente l'imponibile ed evidenziare l'eccedenza di versamento effettuato. In tal modo, questa quota di credito potrà essere subito disponibile per la compensazione, alla condizione che la trasmissione del modello corretto avvenga entro il prossimo 30 settembre.

Per gli anni pregressi, invece, si dovrà obbligatoriamente ricorrere alla istanza di rimborso ai sensi dell'articolo 38 del Dpr 602/1973, rispettando il termine di decadenza dei 48 mesi dalla data del versamento. Secondo l'Agenzia (risoluzione 459/E/2008) e la Corte di cassazione (per tutte, sentenza 12175/2012), nel caso dell'Irap il termine iniziale andrebbe computato a partire da ogni singolo versamento a saldo o in acconto, anche se la tesi non è del tutto convincente. Infatti, data la natura del tributo, è solo con la chiusura del periodo d'imposta che il contribuente può fondatamente decidere se sussiste o meno il requisito dell'autonoma organizzazione (si pensi a una assunzione di personale "qualificato" effettuata in chiusura d'anno).

Per cui, entro novembre 2016 (a seconda del momento esatto in cui venne versato il tributo) si può presentare istanza per recuperare l'Irap versata a titolo di secondo acconto 2012 (e successivamente). La presentazione della dichiarazione Irap, come più volte sostenuto dalla Cassazione (per tutte, sentenza a Sezioni Unite 21749/2009) e riconosciuto dalla stessa agenzia delle Entrate (circolare 28/E/2010), non impedisce al contribuente di dimostrare l'assenza di autonoma organizzazione.

L'istanza di rimborso potrà essere o meno accolta dall'Agenzia; in ogni caso, anche il silenzio protratto per 90 giorni aprirà le porte alla presentazione del ricorso avverso il diniego (implicito), attivando la procedura di reclamo, se gli importi in questione, come normalmente accade, si collocheranno entro la soglia di zonale euro per periodo di imposta.

La «retromarcia»

Situazione opposta per chi non ha versato (né dichiarato) e ora, invece, "si pente". Potrebbe essere il caso dello studio associato o della società semplice che ha in passato ritenuto di poter dimostrare la mancanza del requisito organizzativo (anche sulla base di alcune sentenze di Cassazione) ma che ora, dopo la sentenza 7371/2016 delle Sezioni Unite, vede confermata la tesi contraria. Per il 2015, la presentazione del modello Irap verrà accompagnata dal ravvedimento operoso sui versamenti. Per gli anni pregressi, la dichiarazione resta omessa, ma per il modello 2014 l'invio spontaneo entro il termine di presentazione della dichiarazione successiva consente di ridurre le sanzioni: dal 60 al 120%, con un minimo di 200 euro, ovvero da 150 a 500 euro in caso di imposte non dovute (articolo 1, comma 1, del decreto legislativo 471/1997).

I TUOI STUDENTI PENSANO CHE

LA COMMODITY SIA UNA POLTRONA DI ULTIMA GENERAZIONE?



YOUNG FACTOR

IL PROGETTO CHE FA CRESCERE LA CULTURA ECONOMICO-FINANZIARIA DEI TUOI STUDENTI

Young Factor è il progetto realizzato dall'Osservatorio Permanente Giovani-Editori per elevare il livello di alfabetizzazione economico-finanziaria degli studenti italiani e colmare attraverso l'informazione il gap di competitività rispetto ai loro coetanei europei. Iscriviti al progetto, aiuta i tuoi ragazzi a sviluppare maggiore consapevolezza e mettili nella condizione di affrontare meglio le scelte per il loro futuro.

Contatta l'Osservatorio Permanente Giovani-Editori per iscrivere subito la tua classe

Chiamaci al numero **055.411918** (dal martedì al venerdì dalle 9.30 alle 13.30) oppure scrivici a adesioni@osservatorioonline.it - www.osservatorioonline.it

con il sostegno di

INTESA SANPAOLO MONTE DEI PASCHI DI SIENA UNICREDIT

FISCO E SENTENZE

www.quotidianofisco.ilssole24ore.com

Reddito d'impresa. Illegittima la ricostruzione dei ricavi di una start-up basata sul «rosso» nei conti e sullo studio di settore

Antieconomicità, la perdita non basta

Il risultato negativo d'esercizio non è sufficiente a giustificare l'avviso di accertamento

Marco Nesi
Roberto Torelli

Il risultato negativo d'esercizio non è di per sé sufficiente a giustificare un avviso di accertamento fondato sull'antieconomicità dell'attività imprenditoriale. Permettete l'atto affermando il comportamento antieconomico di una società, occorre infatti che - oltre alla perdita d'esercizio - l'ufficio richiami altri elementi oggettivamente valutabili per poter determinare la reale capacità contributiva dell'imprenditore. Elementi dai quali deve emergere in maniera logica e incontrovertibile l'impossibilità di stare sul mercato e operare in un regime concorrenziale.

Questo è il principio che è stato sostenuto in due sentenze della Ctr Liguria: la 701/3/2016 (presidente Celle, relatore

D'Avanzo) e la 743/7/2016 (presidente Di Mattei, relatore Serra Caracciolo).

Nel caso oggetto della sentenza 701, l'ufficio ha accertato a carico di una società un maggiore reddito d'impresa, sulla base dell'esistenza di scostamenti rilevanti tra i ricavi dichiarati nel periodo d'imposta e quelli determinati attraverso lo studio di settore. Il contribuente ha contestato l'applicabilità dello studio al periodo iniziale dell'attività, evidenziando che - dopo i primi due esercizi chiusi in perdita - la società aveva raggiunto nei successivi esercizi una buona redditività.

L'Agenzia ha invece ribadito la legittima applicazione dello studio, in quanto la società sarebbe stata la mera prosecuzione di una ditta cessata nello stesso anno, sottolineando che l'accertamento si fondava sull'antieconomicità dell'attività svolta, che nel periodo esaminato era stata chiusa in perdita.

In primo grado i giudici hanno accolto parzialmente il ricorso, applicando il ricavo minimo previsto dallo studio di settore. Ma il contribuente ha presentato appello ribadendo la non applicabilità dello studio, l'insussistenza dell'antieconomicità - visto che negli anni successivi l'attività era divenuta redditizia - e la natura di presunzione semplice dello studio di settore.

La Ctr ha quindi accolto l'appello dichiarando che l'antieconomicità può fondare l'accertamento solo se rappresenta la parte terminale di un discorso logico e incontrovertibile, dal quale risulti l'impossibilità per l'imprenditore di stare sul mercato e operare in un regime concorrenziale. Una fattispecie che nel caso in questione non era stata provata dall'ufficio, considerato che il contribuente si trovava nella fase iniziale dell'attività, in cui un risultato negativo appare fisiologico, e che nei periodi successivi aveva comunque dimostrato di avere raggiunto una buona redditività.

Analogo principio è stato affermato dalla Commissione regionale nella sentenza 743, esaminando il caso in cui l'ufficio ha ricostruito inductivamente i ricavi del contribuente (ex articolo 39, comma 2, del Dpr 600/73) in ragione della natura antieconomica dell'attività della società.

La pretesa erariale, ridotta dai giudici in primo grado, è stata poi integralmente annullata in sede di appello, perché non sussistevano elementi di fatto

costituendosi in giudizio, oltre a chiedere la conferma della sentenza di primo grado, aveva preliminarmente eccepito l'inammissibilità per decadenza dei termini di impugnazione.

La sentenza della Commissione provinciale era stata infatti notificata dal difensore del contribuente all'ufficio delle Entrate tramite posta elettronica certificata il 7 luglio 2015, mentre il successivo appello dell'Agenzia era stato consegnato alle Poste per la spedizione in data 9 ottobre 2015. Era dunque scaduto il termine breve previsto dalla legge (60 giorni) per proporre impugnazione.

Alla luce di questi fatti, la Ctr di Ancona ha innanzitutto precisato che la nullità degli atti non concerne solo gli avvisi di accertamento emessi in tema di imposte sui redditi (ovvero vizio espressamente contemplato dall'articolo 42 del Dpr 600/73), ma anche altri provvedimenti quali le iscrizioni a ruolo delle imposte, a seguito - per esempio - di liquidazioni automatiche (ex articolo 36-bis del Dpr 600/73 e articolo 54-bis del Dpr 633/72) e/o di controlli formali delle dichiarazioni dei redditi (effettuati in base all'articolo

36-ter del Dpr 600/73).

Il collegio marchigiano ha inoltre accolto la preliminare eccezione di inammissibilità dell'appello, ritenendo comunque legittima e valida la notifica della sentenza da parte del contribuente avvenuta tramite Pec, in virtù di quanto stabilito dall'articolo 4 del Dpr 68/2005.

Sul punto, tuttavia, la sentenza in esame si discosta da quanto finora affermato da altre commissioni tributarie. In un caso simile a quello su cui si è pronunciata la Ctr di Ancona, infatti, la Commissione regionale di Bologna (sentenza

2065/1/15) ha avuto modo di precisare che, nell'ambito del processo tributario, la notifica degli atti via Pec all'agenzia delle Entrate non ha alcuna validità. In particolare, il collegio emiliano ha ritenuto che la notifica della sentenza all'ufficio dovesse ritenersi illegittima, poiché effettuata attraverso uno strumento non contemplato da alcuna norma per le notifiche nel processo tributario.

Secondo i giudici emiliani, nel rito tributario l'uso della posta elettronica certificata è attualmente previsto solo per le notifiche di atti di cancelleria, mentre non esiste alcun decreto ministeriale che ne consenta l'utilizzo per gli atti di parte.

Contenzioso. Il concessionario non può mostrare le fotocopie perché prive di valore giuridico

Cartella e relata di notifica vanno conservate in originale

Luca Benigni
Ferruccio Bogetti

La contestazione del contribuente obbliga sempre il concessionario a dimostrare la regolare notifica dei ruoli che gli sono stati affidati per l'incasso dall'amministrazione. Questi deve innanzitutto conservare l'originale della cartella fino all'incasso, se vuol provare l'esistenza del diritto di accesso da parte del contribuente. E deve poi dimostrare la ritualità della notifica esibendo in originale la relata, perché la riproduzione fotostatica - priva dell'attestazione di autenticità del pubblico ufficiale - non ne garantisce la corrispondenza. Solo con questi originali, dunque, il concessionario può provare il diritto alla riscossione e l'amministrazione il suo diritto di credito vantato. Così afferma

la Ctr Lombardia, nella sentenza 3831/1/2016 (presidente Labruna, relatore Fucci).

Una contribuente aveva richiesto a Equitalia un estratto dei ruoli iscritti a proprio nome e scoperto la presenza di carichi tributari che le erano fino a quel momento sconosciuti, ma che secondo l'agente le erano stati notificati tramite cartella.

La contribuente aveva quindi fatto ricorso in Ctp contro la pretesa tributaria, chiedendo di dichiarare che i ruoli per imposte, sanzioni e interessi erano inesistenti (perché non era stata provata la formazione delle cartelle di pagamento) e inesigibili (perché non era stata provata la loro ritualità notifica). Al contrario, secondo Equitalia, le cartelle di pagamento erano state regolarmente formate, come risultava dagli estratti di ruolo consegnati

alla contribuente; e la notifica si era regolarmente perfezionata, come mostrato dalla copia delle relate prodotte agli atti.

La Ctp aveva rigettato il ricorso introduttivo, ma la Ctr ha accolto l'appello e annullato la pretesa tributaria.

Per i giudici, la prova dell'esistenza delle cartelle di pagamento - e quindi della pretesa tributaria - deve sempre essere fornita dal concessionario attraverso gli originali. Il contribuente deve avere la possibilità di controllare la pretesa per poi eventualmente contestarla; mentre il concessionario deve conservare copia della cartella, finché il ruolo non sia stato pagato, così da fornire la prova al contribuente che eserciti il diritto di accesso.

Quanto alla prova della ritualità della notifica, questa deve sempre essere fornita dal concessionario tramite gli originali perché la riproduzione fotostatica non ha alcun valore giuridico: si tratta infatti di documenti di parte non dotati di alcuna attestazione di autenticità, in quanto non provengono da un pubblico ufficiale, così da poter garantire prova certa della loro corrispondenza all'originale.

A giudizio della Ctr, la mancata produzione delle cartelle di pagamento, nonché degli originali delle relate, comporta dunque il mancato assolvimento dell'onere probatorio e di conseguenza la non esigibilità della pretesa tributaria.

Resta da sottolineare che dal 1° giugno 2016, per ditte individuali, società e professionisti iscritti in albi o elenchi, la notifica delle cartelle avviene soltanto via posta elettronica certificata (mentre resta facoltativa per i privati, anche se titolari di Pec). Il concessionario è obbligato per legge a conservare le relate per cinque anni, ma per motivi di opportunità le dovrebbe conservare finché la cartella non è stata incassata.



Antieconomicità

Gli accertamenti con cui si contesta la natura antieconomica del comportamento dell'imprenditore possono giustificarsi solo se, oltre alla considerazione del risultato negativo dell'esercizio, vi siano altri elementi oggettivamente valutabili (per poter determinare la reale capacità contributiva del contribuente) e dai quali emerga in maniera logica e incontrovertibile l'impossibilità, per l'imprenditore, di stare sul mercato e operare in un regime concorrenziale.

tali da poter ritenere antieconomica l'attività dell'impresa.

Per i giudici di secondo grado, non è infatti possibile sostenere l'antieconomicità solo in base al dato relativo al risultato negativo dell'esercizio, se non sussistono altri elementi oggettivamente valutabili che facciano presumere scelte imprenditoriali contrarie alle regole economiche, sintomatiche e significative di intenti evasivi.

Nel caso di specie, l'ipotesi che da escludere, tenuto conto che per l'anno di imposta accertato la dichiarazione della società risultava congrua e coerente agli studi di settore.

IN ESCLUSIVA PER GLI ABBONATI

Le sentenze commentate in pagina
www.quotidianofisco.ilssole24ore.com

Imposte dirette. Le norme fino al 2011

Agevolazioni estese all'immobile storico «strumentale»

Sara Mecca

Gli immobili di interesse storico-artistico vengono tassati, fino al 2011, sulla base della minore tra le tariffe d'estimo previste per le abitazioni della zona censuaria in cui il fabbricato è collocato, a prescindere che si tratti di immobili strumentali o no. A confermare questo principio è la Ctp di Reggio Emilia, con la sentenza 238/2/2016 (presidente Montanari, relatore Mainini).

La vicenda trae origine da un provvedimento di diniego di rimborso Ires per gli anni di imposta 2010 e 2011, notificato dall'Agenzia a una società esercente attività di locazione di immobili storici. In particolare, la società aveva chiesto il rimborso perché aveva calcolato e pagato l'imposta assoggettando il reddito derivante dal possesso dei fabbricati secondo le norme del Tuir e dunque contrapponendo costi e ricavi. Invece - aveva sostenuto la società - trattandosi di immobili di interesse storico-artistico, avrebbe dovuto applicare l'articolo 11, comma 2, della legge 413/91 (abrogato dal Dl 16/2012), determinando l'imponibile con la rendita figurativa.

Tuttavia, l'Agenzia aveva negato il rimborso, rilevando che la norma non era applicabile agli immobili storici di proprietà di società, destinati quindi a essere strumentali per l'impresa o alla cui produzione o scambio è diretta l'attività. In queste ipotesi - secondo il Fisco - l'imponibile Ires andrebbe determinato secondo le ordinarie regole previste dal Tuir.

La società ha quindi presentato ricorso. La Ctp di Reggio Emilia accoglie le ragioni della contribuente, richiamando la sentenza 5518/201 della Cassazione a Sezioni Unite. Questa pronun-

cia aveva affermato (in materia di Ici) che l'articolo 11, comma 2, della legge 413/91 individua per gli immobili storico-artistici una sorta di regime tributario sostitutivo, prevedendo non un'esenzione o una riduzione di imposta, ma una peculiare modalità di imposizione astrattamente determinata senza alcun rapporto con il valore reale (locativo o fondiario) del bene tassato, dato che il reddito degli immobili è determinato applicando la minore tra le tariffe d'estimo previste per le abitazioni della zona censuaria nella quale è collocato il fabbricato.

Esaminando la norma, appare evidente che l'oggetto dell'imposizione è individuato negli immobili soggetti a vincolo storico-artistico, senza che sia aggiunta alcuna altra specificazione. Peraltro, la norma espressamente dispone che tale regime si applica «in ogni caso»: tale locuzione esclude così che esistano deroghe e perciò la regola va sempre applicata, a prescindere sia dalla destinazione (abitativa o meno), sia dall'eventuale proprietà di una società in regime di impresa.

In sostanza, i giudici ritengono che il beneficio previsto dall'articolo 11, comma 2, della legge 413/91 vada riconosciuto in relazione a tutti gli immobili di interesse storico-artistico, indipendentemente dalla loro concreta destinazione. La norma, infatti, stabilisce in modo inequivocabile una disciplina speciale a garanzia della particolare tutela di tali immobili, a prescindere dal loro utilizzo.

Da qui l'accoglimento del ricorso della società, con conseguente erogazione del rimborso richiesto.

Processo tributario. La Ctr di Ancona si discosta dall'orientamento secondo cui l'email certificata non influenza i termini per l'appello

La vittoria in giudizio si può comunicare via Pec

Rosanna Acierno

La sentenza di primo grado notificata dal contribuente vittorioso tramite la posta elettronica certificata (Pec) è idonea a far decorrere il termine di 60 giorni entro cui l'ufficio dell'agenzia delle Entrate può proporre appello. È inoltre nullo il ruolo sottoscritto da un funzionario privo della qualifica di capo dell'ufficio, che non appartiene alla carriera direttiva, e sprovvisto di delega.

Sono queste le principali conclusioni alle quali è giunta la Ctr Marche, con la sentenza 534/6/2016 depositata lo scorso

26 agosto (presidente Zinno, relatore Di Virgilio).

A seguito dell'iscrizione a ruolo - per mancato pagamento di un avviso bonario - sottoscritto da un funzionario non dirigente dell'Agenzia, un contribuente aveva presentato ricorso dinanzi alla Ctp di Ascoli, che l'aveva accolto ritenendo invalidi non solo gli avvisi di accertamento firmati dai cosiddetti "dirigenti decaduti", ma anche le iscrizioni a ruolo firmate dai funzionari incaricati senza concorso pubblico.

L'Agenzia aveva quindi proposto appello e il contribuente,

costituendosi in giudizio, oltre a chiedere la conferma della sentenza di primo grado, aveva preliminarmente eccepito l'inammissibilità per decadenza dei termini di impugnazione.

La sentenza della Commissione provinciale era stata infatti notificata dal difensore del contribuente all'ufficio delle Entrate tramite posta elettronica certificata il 7 luglio 2015, mentre il successivo appello dell'Agenzia era stato consegnato alle Poste per la spedizione in data 9 ottobre 2015. Era dunque scaduto il termine breve previsto dalla legge (60 giorni) per proporre impugnazione.

Alla luce di questi fatti, la Ctr di Ancona ha innanzitutto precisato che la nullità degli atti non concerne solo gli avvisi di accertamento emessi in tema di imposte sui redditi (ovvero vizio espressamente contemplato dall'articolo 42 del Dpr 600/73), ma anche altri provvedimenti quali le iscrizioni a ruolo delle imposte, a seguito - per esempio - di liquidazioni automatiche (ex articolo 36-bis del Dpr 600/73 e articolo 54-bis del Dpr 633/72) e/o di controlli formali delle dichiarazioni dei redditi (effettuati in base all'articolo

36-ter del Dpr 600/73).

Il collegio marchigiano ha inoltre accolto la preliminare eccezione di inammissibilità dell'appello, ritenendo comunque legittima e valida la notifica della sentenza da parte del contribuente avvenuta tramite Pec, in virtù di quanto stabilito dall'articolo 4 del Dpr 68/2005.

Sul punto, tuttavia, la sentenza in esame si discosta da quanto finora affermato da altre commissioni tributarie. In un caso simile a quello su cui si è pronunciata la Ctr di Ancona, infatti, la Commissione regionale di Bologna (sentenza

Contenzioso. Il concessionario non può mostrare le fotocopie perché prive di valore giuridico

Cartella e relata di notifica vanno conservate in originale

Luca Benigni
Ferruccio Bogetti

La contestazione del contribuente obbliga sempre il concessionario a dimostrare la regolare notifica dei ruoli che gli sono stati affidati per l'incasso dall'amministrazione. Questi deve innanzitutto conservare l'originale della cartella fino all'incasso, se vuol provare l'esistenza del diritto di accesso da parte del contribuente. E deve poi dimostrare la ritualità della notifica esibendo in originale la relata, perché la riproduzione fotostatica - priva dell'attestazione di autenticità del pubblico ufficiale - non ne garantisce la corrispondenza. Solo con questi originali, dunque, il concessionario può provare il diritto alla riscossione e l'amministrazione il suo diritto di credito vantato. Così afferma

la Ctr Lombardia, nella sentenza 3831/1/2016 (presidente Labruna, relatore Fucci).

Una contribuente aveva richiesto a Equitalia un estratto dei ruoli iscritti a proprio nome e scoperto la presenza di carichi tributari che le erano fino a quel momento sconosciuti, ma che secondo l'agente le erano stati notificati tramite cartella.

La contribuente aveva quindi fatto ricorso in Ctp contro la pretesa tributaria, chiedendo di dichiarare che i ruoli per imposte, sanzioni e interessi erano inesistenti (perché non era stata provata la formazione delle cartelle di pagamento) e inesigibili (perché non era stata provata la loro ritualità notifica). Al contrario, secondo Equitalia, le cartelle di pagamento erano state regolarmente formate, come risultava dagli estratti di ruolo consegnati

alla contribuente; e la notifica si era regolarmente perfezionata, come mostrato dalla copia delle relate prodotte agli atti.

La Ctp aveva rigettato il ricorso introduttivo, ma la Ctr ha accolto l'appello e annullato la pretesa tributaria.

Per i giudici, la prova dell'esistenza delle cartelle di pagamento - e quindi della pretesa tributaria - deve sempre essere fornita dal concessionario attraverso gli originali. Il contribuente deve avere la possibilità di controllare la pretesa per poi eventualmente contestarla; mentre il concessionario deve conservare copia della cartella, finché il ruolo non sia stato pagato, così da fornire la prova al contribuente che eserciti il diritto di accesso.

Quanto alla prova della ritualità della notifica, questa deve sempre essere fornita dal concessionario tramite gli originali perché la riproduzione fotostatica non ha alcun valore giuridico: si tratta infatti di documenti di parte non dotati di alcuna attestazione di autenticità, in quanto non provengono da un pubblico ufficiale, così da poter garantire prova certa della loro corrispondenza all'originale.

A giudizio della Ctr, la mancata produzione delle cartelle di pagamento, nonché degli originali delle relate, comporta dunque il mancato assolvimento dell'onere probatorio e di conseguenza la non esigibilità della pretesa tributaria.

Resta da sottolineare che dal 1° giugno 2016, per ditte individuali, società e professionisti iscritti in albi o elenchi, la notifica delle cartelle avviene soltanto via posta elettronica certificata (mentre resta facoltativa per i privati, anche se titolari di Pec). Il concessionario è obbligato per legge a conservare le relate per cinque anni, ma per motivi di opportunità le dovrebbe conservare finché la cartella non è stata incassata.

La decisione di primo grado è quindi dichiarata nulla «per la mancata integrazione del contraddittorio». Si tratta di una disposizione che richiama, nella sostanza, la previsione contenuta nell'articolo 354 del Codice di procedura civile, che elenca le ipotesi di rimessione della causa al giudice di primo grado per motivi diversi da ragioni di giurisdizione.

La decisione di primo grado è quindi dichiarata nulla «per la mancata integrazione del contraddittorio» del fallimento della società, nella persona del suo curatore. Così la Ctr rimette le parti davanti alla Ctp per la chiamata in causa dello stesso fallimento, ponendo il relativo onere a carico dei soci che hanno presentato l'appello incidentale.

In conformità alla giurisprudenza della Cassazione (sentenza 216765/2010), la commissione si pronuncia anche sulle spese del giudizio, che compensa interamente tra le parti.

La partecipazione all'evento è gratuita fino ad esaurimento posti. Per informazioni e iscrizioni: eventi.ilssole24ore.com/bnl-pharma-biotech



- TEMI**
- Global pharma market trends
 - Nuove strategie di crescita per il biopharma ed il medical device
 - Innovazione, ricerca & sviluppo e sostenibilità nel mercato italiano
 - Il mercato europeo delle biotech ed il ruolo della finanza come partner strategico
 - Nuovi modelli di business nell'approccio alla ricerca avanzata

- INTERVENGONO**
- Andrea Chiesi** - Direttore R&D Portfolio Management Chiesi Farmaceutici
 - Fabrizio Chines** - Chairman e CEO S.I.F.I.
 - Elena Coluccelli Guérin** - Managing Director - Head of Healthcare Group BNP Paribas
 - Francesco De Santis** - Vice presidente Farindustria
 - Sergio Dompé** - Presidente Dompé Farmaceutici
 - Lucia Faccio** - Direttore Sviluppo della Ricerca Fondazione Telethon
 - Daniele Finocchiaro** - Presidente e Amministratore Delegato GSK Italia
 - Claudio Giuliano** - Fondatore Innogest
 - Luisa Hector** - Pharma Research Analyst Exane
 - Carlo Mammola** - Amministratore Delegato Fondo Italiano d'Investimento
 - Andrea Munari** - Amministratore Delegato e Direttore Generale BNL, Responsabile Gruppo BNP Paribas Italia
 - Luigi Naldini** - Direttore Istituto San Raffaele-Telethon per la terapia genica Milano
 - Giuseppe Prestia** - Partner Charterhouse Capital Partners
 - Giuseppe Recchia** - Direttore Medico e Scientifico GSK Italia

La partecipazione all'evento è gratuita fino ad esaurimento posti. Per informazioni e iscrizioni: eventi.ilssole24ore.com/bnl-pharma-biotech



24 ORE Eventi
Milano - Via Monte Rosa, 91
Milano - Via Tortona, 55 - Mudec Academy
Roma - piazza dell'Indipendenza, 23 b/c
ORGANIZZAZIONE CON SISTEMA DI QUALITÀ CERTIFICATO ISO 9001:2008

LAVORO

www.quotidianolavoro.ilssole24ore.com

Ammortizzatori sociali. Il mancato rispetto dei criteri di rotazione dei lavoratori fa scattare l'aumento del contributo di utilizzo

Ispezioni automatiche per la Cigs

Controlli delle Dtl obbligatori per la verifica del programma presentato dall'impresa

PAGINA A CURA DI
Alessandro Rota Porta

Rischio di aumento dei costi per le aziende in Cigs a seguito di ispezioni. Il mancato rispetto dei criteri di rotazione, rilevato dai controlli in azienda, fa scattare l'aumento dei contributi per l'uso della Cigs.

Con la circolare 27/2016 il Ministero ha fornito le linee guida per gli accertamenti previsti dall'articolo 25, comma 6, del Dlgs 148/2015. Peraltro, i controlli non consistono soltanto in verifiche di carattere documentale ma è sempre previsto l'accesso sul luogo di lavoro.

La norma prevede, appunto, che le Direzioni territoriali del lavoro (Dtl) competenti per territorio, nei tre mesi prima della conclusione dell'intervento di integrazione salariale, effettuino verifiche per accertare il rispetto degli impegni aziendali. La relazione ispettiva deve essere trasmessa

alla Direzione generale degli ammortizzatori sociali entro 30 giorni dalla conclusione dell'intervento di Cigs autorizzato.

Le aziende interessate da questi programmi devono quindi prestare attenzione ad una puntuale gestione delle casse, per evitare criticità in fase di verifica, che possono portare alla revoca dell'autorizzazione.

Se dalla relazione ispettiva emerge il mancato svolgimento, in tutto o in parte, del programma presentato dall'impresa, il procedimento amministrativo volto al riesame dell'autorizzazione si conclude nei successivi 90 giorni con decreto del Lavoro, fessalve eventuali sospensioni necessarie ai fini istruttori.

I controlli obbligatori

La circolare individua - in primo luogo - due fattispecie:

- le verifiche "standard", ossia quelle appena descritte, volte ad

esaminare la rispondenza dei programmi di Cigs;

● quelle finalizzate all'accertamento dei presupposti per la concessione del pagamento diretto del trattamento ai lavoratori (circolare del Lavoro 24/2015).

Queste ultime seguono tempistiche più stringenti e avvengono in tempi brevi rispetto all'inizio del programma di Cigs, poiché, entro 30 giorni dalla presentazione dell'istanza da parte dell'impresa, la Dtl territorialmente competente deve inviare alla Dg ammortizzatori Sociali una relazione comprovante le serie e documentate difficoltà finanziarie dell'impresa istante.

Le altre verifiche

A questi accertamenti automatici se ne possono aggiungere di ulteriori.

Entrando nel dettaglio degli aspetti che l'azienda in Cigs deve tenere sempre sott'occhio, questi

si differenziano a seconda della causale. La circolare 27/2016 illustra, infatti, per ciascuna declinazione, gli aspetti su cui si focalizza l'ispezione.

Ad esempio, se la declinazione di crisi aziendale è correlata ad un evento improvviso ed imprevisto (articolo 2, comma 3, del Dm 94033/2016), occorre prestare attenzione alla documentazione presentata ai fini di avvalorare i presupposti che caratterizzano la fattispecie.

Invece, quando la Cigs è stata richiesta per il contratto di solidarietà gli organi ispettivi controllano il rispetto dei contenuti del contratto di solidarietà stesso, in particolare la corretta applicazione della riduzione oraria così come previsto in accordo e in istanza. La corretta modalità di riduzione oraria è verificata riscontrando i dati del Lul, le timbrature e incrociando queste informazioni con le di-



LA PAROLA CHIAVE

Cigs

Il ricorso alla cassa integrazione guadagni straordinaria (Cigs) è consentito quando la sospensione o la riduzione dell'attività lavorativa è provocata da: riorganizzazione aziendale; crisi aziendale; contratto di solidarietà (Cds). Possono ricevere la Cigs i lavoratori subordinati, compresi gli apprendisti. Esclusi i dirigenti e i lavoratori a domicilio. Per crisi e riorganizzazione aziendale, l'azienda deve informare le Rsa, le Rse e i sindacati territoriali più rappresentativi a livello nazionale. L'istanza deve essere autorizzata dal ministero del Lavoro.

chiarazioni dei lavoratori.

Viene anche accertato l'eventuale ricorso al lavoro straordinario dei lavoratori posti in solidarietà che - ai sensi dell'articolo 4, comma 3, del decreto ministeriale 94033 e in linea generale - non è ammesso.

Infine, particolare cautela nel rispetto della rotazione dei lavoratori coinvolti nella Cigs: qualora - in sede di verifica ispettiva o anche a seguito di segnalazione da parte delle organizzazioni sindacali o di singoli lavoratori - emerga il mancato rispetto delle modalità di rotazione dei lavoratori sospesi, concordate in sede di esame congiunto o indicate nella domanda della Cigs, sale dell'uno per cento l'ammontare del contributo addizionale di utilizzo del trattamento (articolo 5, del Dlgs 148/2015). Spetta poi all'Inps applicare l'incremento del contributo.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

La check list per le aziende

1
INDICE DI LIQUIDITÀ

Per il pagamento diretto
Pena la revoca dell'autorizzazione al pagamento diretto, l'impresa deve trovarsi in una situazione di difficoltà di ordine finanziario che le impedisce di anticipare il trattamento ai lavoratori. L'attestazione va basata sull'analisi dell'indice di liquidità dell'impresa riferita all'anno in corso come rilevabile dalla lettura dei bilanci anche provvisori dell'ultimo anno: questo deve risultare negativo

2
INVESTIMENTI NEL BIENNIO

Il confronto
Nella Cigs per riorganizzazione, gli ispettori controllano l'entità degli investimenti effettuati dall'azienda nel biennio precedente (ad esempio, mediante acquisizioni di ordini e fatture realizzate) e dichiarati in sede di presentazione della domanda, per accertare che il valore medio annuo degli investimenti previsti nel programma sia superiore al valore medio annuo di quelli operati nel biennio precedente

3
FORMAZIONE NECESSARIA

Solo in ipotesi circoscritte
Nella Cigs per riorganizzazione la formazione sul luogo di lavoro si giustifica quando il lavoratore è adibito a compiti o mansioni differenti da quelli cui è solitamente impiegato o agli stessi compiti ma con l'utilizzo di nuove apparecchiature, quando sussiste un progetto formativo che prevede una parte teorica e un'applicazione pratica, e così via

4
ORGANICO STABILE

No a nuove assunzioni
Nei programmi di crisi, i controlli accertano il ridimensionamento o quanto meno la stabilità dell'organico aziendale nel biennio precedente la Cigs, con riferimento all'unità produttiva nell'ambito della quale è in corso il trattamento: viene controllata l'assenza di nuove assunzioni, con particolare riguardo a quelle assistite da agevolazioni contributive

5
APPRENDISTI AMMESSI

Solo per nuove mansioni
Il contratto di solidarietà difensivo esclude - di norma - nuove assunzioni: l'interpello del Lavoro 21/2016 ha però chiarito che, se si verifica l'esigenza di una minore riduzione dell'orario di lavoro originariamente pattuita e questa può essere soddisfatta solo da lavoratori con mansioni non disponibili in organico, è possibile assumere, anche con contratti di apprendistato

6
RISPETTO ROTAZIONE

I documenti da esaminare
Il controllo ispettivo circa il rispetto delle modalità di rotazione analizza la concreta esplicazione di quanto previsto in sede di accordo sindacale e indicato nella domanda di concessione del trattamento. Ad esempio, potranno essere confrontati i dati forniti dall'azienda (resoconto consuntivo della rotazione, Libro unico lavoro, timbrature) con le dichiarazioni dei lavoratori

7
RIDUZIONE ORARI

I riscontri
Il controllo si concentra sul rispetto delle previsioni del contratto di solidarietà in relazione alla corretta applicazione delle modalità di riduzione oraria così come previsto in accordo e in istanza, attraverso i dati del Libro unico lavoro, le timbrature e incrociando queste informazioni con le dichiarazioni dei lavoratori. Verificato anche l'eventuale ricorso al lavoro straordinario (in linea generale, non ammesso)

8
PROCEDURE CONCORSUALI

La verifica dei presupposti
Le verifiche ispettive seguono le linee guida previste per la causale invocata a supporto dell'istanza, andando ad accertare la sussistenza dei presupposti: infatti, la normativa ammette il ricorso alla cassa integrazione straordinaria nel caso in cui l'impresa sia sottoposta a procedura concorsuale con continuazione dell'esercizio d'impresa

9
IMPRESA ARTIGIANA

Le connessioni
Deve sussistere diretta connessione tra l'integrazione salariale straordinaria richiesta dall'impresa artigiana e la sospensione o riduzione d'attività dell'impresa con l'influsso gestionale prevalente su quella artigiana, a seguito del ricorso della stessa a Cigs o Cigo o prestazioni in costanza di rapporto di lavoro a carico dei fondi di solidarietà o del fondo di integrazione salariale

10
PARTITI POLITICI

Ispezione ad hoc
Se il programma avviene per riorganizzazione aziendale (articolo 7, del Dm Lavoro 94033/2016) gli ispettori verificano l'attuazione del programma di interventi predisposto dall'azienda e presentato in sede di invio dell'istanza. In caso di programma per crisi viene controllata l'attuazione delle azioni volte alla ripresa dell'attività e del piano di gestione delle eventuali eccedenze di personale

Assunzioni. Le condizioni per l'ingresso durante le crisi aziendali

Apprendisti ammessi con riserva

Anche durante le procedure di contratto di solidarietà difensivo è possibile stipulare contratti di apprendistato. È questa la conclusione a cui giunge l'interpello 21/2016 del ministero del Lavoro, in risposta ad un'istanza proposta dal Consiglio nazionale dell'ordine dei consulenti del lavoro. È però necessario che sussistano determinate condizioni.

L'assunzione di nuovi lavoratori in costanza di programmi di integrazione salariale straordi-

narìa va, infatti, vagliata con attenzione perché si tratta di uno degli indicatori su cui poggiano i controlli ispettivi di monitoraggio illustrati dalla circolare del Lavoro 27/2016.

Venendo al merito dell'interpello, in prima battuta il Ministero ricorda le caratteristiche tipiche del contratto di solidarietà, disciplinato dall'articolo 21, comma 1, lettera c), del decreto legislativo 148/2015: questa misura trova i suoi presupposti nell'accordo sindacale sotto-

scritto tra azienda e associazioni sindacali comparativamente più rappresentative sul piano nazionale o dalle loro rappresentanze sindacali aziendali ovvero dalla rappresentanza sindacale unitaria, al fine di evitare la riduzione degli organici o la dichiarazione di esubero del personale, facendo ricorso alla riduzione dell'orario di lavoro per il personale interessato.

Nonostante la riduzione in atto, è la stessa regolamentazione a base del contratto di solidarie-

tà (articolo 4, del decreto ministeriale del Lavoro 94033/2016) a prevedere la possibilità di operare una minor riduzione lavorativa qualora si verificino necessità contingenti nel corso del programma, purché ciò avvenga sulla base di una specifica pattuizione contenuta nell'istesa: infatti, lo scopo del contratto di solidarietà è proprio quello di mantenere i livelli occupazionali, anche in correlazione alla possibile insorgenza, nell'arco temporale stesso della solidarietà, di

ulteriori esigenze lavorative. Se il fabbisogno non può essere soddisfatto in tutto o in parte attingendo dai lavoratori coinvolti nella solidarietà, poiché l'impresa necessita di mansioni non disponibili nell'organico aziendale, è consentito ricorrere a nuove assunzioni, anche attraverso la stipula di contratti di apprendistato. Ovviamente le assunzioni non potranno riguardare professionalità analoghe a quelle dei lavoratori interessati dal Cds.

Il Ministero ricorda, però, che devono sussistere i requisiti di legge tipici dell'istituto.

Intanto, va rispettato il rapporto tra apprendisti assunti e maestranze specializzate e

qualificate richiesto dalla legge (articolo 42, del decreto legislativo 81/2015): in linea generale, il numero complessivo di apprendisti che un datore di lavoro può assumere non può superare il rapporto di 3 a 2 rispetto alle maestranze specializzate e qualificate in servizio presso il medesimo datore di lavoro (particolari limiti riguardano le imprese artigiane).

Inoltre, occorre verificare che il datore di lavoro o i suoi dipendenti abbiano l'esperienza e le competenze necessarie a garantire che l'apprendista riceva una formazione adeguata rispetto alle finalità dell'apprendistato.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

LE PROPOSTE DEL SOLE



TRIBUTI

Come cambia il contenzioso

La recente riforma che ha interessato il processo tributario, entrata in vigore, in gran parte, il 10 gennaio scorso e applicabile a tutti i giudizi pendenti, non ha operato una completa rivisitazione della disciplina previgente, ma è intervenuta modificando singole norme del Dlgs 546/1992. «Contenzioso tributario» è la collana del Sole 24 Ore che, oltre a evidenziare le singole novità, ripercorre tutte le tappe e gli adempimenti che professionisti e contribuenti devono osservare nel procedimento tributario, con ampio risalto anche alle nuove disposizioni sulla conciliazione. In edicola a 9,90 euro più il prezzo del quotidiano

FISCO

La guida pratica diventa digital

Con «Guida pratica fiscale digital», il format delle guide cartacee si arricchisce di tutti i vantaggi del digitale. Tra questi, un efficace motore di ricerca (lo stesso motore che guida le ricerche nella banca dati di PlusPlus24), gli aggiornamenti quotidiani, la possibilità di salvare e stampare il documento di interesse e la navigazione immediata negli indici tematici. Tra i nuovi contenuti è stata introdotta anche una scheda operativa che sintetizza attraverso tabelle di immediata consultazione gli aspetti centrali del commento d'autore.

SOCIETÀ

La «nuova» nozione di abuso del diritto

Il fascicolo «Abuso del diritto» esamina le ricadute applicative della «nuova» nozione di abuso nell'ambito del reddito d'impresa, con particolare riferimento alle operazioni di Merger leveraged buy out (Mlbo), al conferimento d'azienda, alla scissione e cessione di quote, alla fusione e alla liquidazione. www.shopping24.ilssole24ore.com a partire da 8,90 euro

IMPRESE

Crisi e fallimenti: le regole di gestione

«Crisi di impresa e procedure concorsuali» è una guida che spiega tutte le novità per creditori, debitori e professionisti, giunte in seguito alla conversione del decreto banche (Dl 59/2016). Gli esperti del Sole 24 Ore approfondiscono nel dettaglio i vari argomenti: dal pegno e il possessore ai finanziamenti garantiti, dal concordato preventivo al nuovo registro fallimentare, dagli aspetti fiscali agli indennizzi. www.shopping24.ilssole24ore.com a partire da 8,90 euro

FORMAZIONE

Diritto del lavoro: master in due sedi

Dopo il Jobsact, nel Master di specializzazione su «Diritto del lavoro, contenzioso e relazioni sindacali» particolare attenzione sarà dedicata alle novità legislative su lavoro agile («smart working»), dimissioni telematiche, misure che incentivano l'occupazione, e alla nuova legge di Stabilità sul welfare aziendale. La formula è quella del weekend, con 8 appuntamenti non consecutivi. Roma dall'11 novembre 2016 - Milano dal 25 novembre 2016

APPROFONDIMENTO ONLINE

Publicazioni, corsi e convegni www.shopping24.ilssole24ore.com



WWW.BS.ILSOLE24ORE.COM

EXECUTIVE24 - MASTER PART-TIME

Strategic Human Resources Management

6ª EDIZIONE MILANO, dal 29 SETTEMBRE 2016
7 mesi / 3 gg al mese / in aula & distance learning

GESTIRE DA LEADER L'ORGANIZZAZIONE E IL CAMBIAMENTO

I MODULI DI STUDIO

- 1° MODULO - PEOPLE STRATEGY E CHANGE MANAGEMENT: L'EVOLUZIONE DEL RUOLO DELLE HR
- 2° MODULO - PEOPLE VALUE, COMPETENZE E SVILUPPO DELLE RISORSE UMANE
- 3° MODULO - PERFORMANCE MANAGEMENT, POLITICHE TRIBUTATIVE E EXECUTIVE REMUNERATION
- 4° MODULO - ANALISI DEI PROCESSI E SVILUPPO ORGANIZZATIVO
- 5° MODULO - FLESSIBILITÀ DEL LAVORO, RISTRUTTURAZIONI E RELAZIONE SINDACALI
- 6° MODULO - HR 2.0: LE OPPORTUNITÀ DEL DIGITALE PER LE POLITICHE HR

SESSIONE PARALLELA

Professional mentoring individuale

COORDINATORI SCIENTIFICI
Antonio Angioni
Organisation and Talent Director
ManpowerGroup

Guido Cuttito
Partner EY
Head of Executive Compensation, Reward and Board Services

Paolo Iacchi
Presidente ECA
Presidente AIDP Promotion

DOCENTI E TESTIMONIAL
Matteo Barone
Managing Partner
Methodos

Sergio Barozzi
Partner
Lexellent

Simonetta Cavasin
Amministratore Delegato
OD&M

Maurizio Decatri
Professore Ordinario
Organizzazione aziendale
Università Tor Vergata
Partner
Eos Consulenza per la Direzione

Potito Di Nunzio
Consulente del lavoro
Studio di Nunzio

Mario Giudici
Consulente Aziendale

Filippo Muzi Falconi
Amministratore Delegato
Methodos

Valentina Maurelli
HR Manager Sales&
Marketing
Astrazeneca

Miriam Quati
Senior Consultant
OD&M Consulting

Roberto Piana
HR Manager Mediterranean Africa Platform
Coface

Luca Solari
Professore Ordinario di Organizzazione aziendale
Università degli Studi di Milano
EY PAS Med

Valeria Toia
Human Resources Consultant
Energy in Organization

TESTIMONIANZE AZIENDALI
Gustavo Bracco
Senior Advisor Risorse Umane Pirelli

Sergio Luculli
HR Manager
SIME

Andrea Orlandini
Direttore Risorse Umane
SISAL

Elena Panzera
HR&CRS Director
SAS Institute

Silvia Parma
Country HR Manager
ABB Italy

Massimo Pietracaprina
Direttore Risorse Umane e Organizzazione
IRCCS Istituto
Clinico Humanitas

Enrica Satta
HR Director
Techint

Adriano Tomaro
HR Director
NTV

Edoardo Zecca
Direttore Personale e Operations
Gruppo 24 ORE

Oltre 1.200 manager hanno conseguito il diploma Executive Business Education. Il Master è finanziabile con i fondi interprofessionali Fondimpresa, Fondir, Fondirigenti, Fonservizi e finanziamenti da Banca Sella.

Sono aperte le selezioni. Programma, borse di studio e modalità di ammissione www.bs.ilssole24ore.com

Servizio Clienti
Tel. 02 3022.3906
Fax 02 3022.4462/3034
business.school@ilssole24ore.com



Il Sole 24 ORE Business School ed Eventi
Milano, via Monte Rosa, 91
Milano - Via Tortona, 54 - Mudec Academy
Roma, piazza dell'Indipendenza, 23 b/c

Organizzazione con sistema di qualità certificato ISO 9001:2008

GIUSTIZIA E SENTENZE

www.quotidianodiritto.ilssole24ore.com

Crisi d'impresa. Non è possibile estendere la disciplina dettata per l'amministratore

Poteri limitati al liquidatore nel concordato preventivo

Necessaria l'autorizzazione dell'assemblea straordinaria

PAGINA A CURA DI
Giuseppe Acciari
Roberta Campesi

Ipoteri dell'amministratore non si possono estendere al liquidatore della società. Infatti, mentre i poteri dell'amministratore derivano dalla legge e sono indicati nel Codice civile e nello statuto societario, il liquidatore trae il proprio potere esclusivamente dall'assemblea, che delimita e definisce il suo raggio d'azione.

A distinguere chiaramente le due figure è stata la Cassazione, chiamata a pronunciarsi sulla possibilità di estendere al liquidatore il potere, riconosciuto all'amministratore dall'articolo 152 della legge fallimentare (regio decreto 267/42), di deliberare la proposta di concordato preventivo. Ma la Suprema corte, con la sentenza 12273 del 14 giugno scorso (presidente Nappi, relatore Genovesi), ha precisato che la presentazione della domanda di concordato preventivo deve necessariamente essere autorizzata dall'assemblea straordinaria. Non è possibile infatti riconoscere al liquidatore il potere di sottoscrivere autonomamente la domanda.

La vicenda

Il caso arrivato in Cassazione riguarda la domanda di ammissione al passivo del fallimento formulata da un avvocato. In particolare, il professionista ha

presentato al Tribunale di Piacenza opposizione allo stato passivo per chiedere il riconoscimento in via privilegiata del proprio credito, calcolato in relazione all'attività prestata per la presentazione della proposta di concordato preventivo. L'incarico era stato conferito al professionista dal liquidatore della società e il concordato non aveva avuto successo, dato che la società era poi stata dichiarata fallita.

Il tribunale ha dichiarato infondata l'opposizione, sul presupposto che il mandato per predisporre la domanda di concordato era stato conferito dal liquidatore senza alcuna deliberazione dell'assemblea straordinaria. I giudici hanno infatti evidenziato che la società era stata posta in liquidazione dall'assemblea straordinaria, ma quest'ultima aveva anche circoscritto i poteri del liquidatore, stabilendo che avrebbe solo dovuto «provvedere alla convocazione dell'assemblea straordinaria per deliberare sull'eventuale approvazione del concordato preventivo». Però l'assemblea straordinaria, convocata appunto per deliberare l'avvio del procedimento di concordato preventivo, era andata deserta e il liquidatore aveva ritenuto di deliberare unilateralmente la presentazione della domanda di concordato.

L'avvocato ha impugnato in Cassazione il decreto del tribunale, sostenendo che il giudice avrebbe interpretato in modo restrittivo l'articolo 152 della legge fallimentare. Questa disposizione, letteralmente, prevede che «la proposta e le condizioni di concordato» nelle società di capitali e nelle cooperative sia-

no «deliberate dagli amministratori»; ma, secondo il professionista, questa norma si dovrebbe estendere anche ai liquidatori, che quindi avrebbero, a loro volta, il potere di deliberare e sottoscrivere la proposta e le condizioni del concordato.

La decisione

La Cassazione ha tuttavia confermato la decisione del tribu-

AZIONE DI RESPONSABILITÀ
Serve il curatore se c'è conflitto di interessi

È in conflitto di interessi il liquidatore che si costituisce in giudizio insieme con la Srl in liquidazione che rappresenta difendersi dall'azione di responsabilità promossa dal socio in base all'articolo 2476 del Codice civile. Lo ha affermato la Cassazione con la sentenza 10936 del 26 maggio scorso (presidente Forte, relatore Bernabei).

Considerata l'esistenza di un evidente interesse personale del liquidatore a evitare la condanna, occorre nominare un curatore speciale. Per i giudici l'omessa nomina del curatore costituisce un vizio insanabile della costituzione del rapporto processuale, tale da comportare la nullità dell'intero procedimento, per violazione del diritto di difesa previsto dall'articolo 24 della Costituzione.

na, affermando che il liquidatore non ha lo stesso ruolo né, quindi, i poteri dell'amministratore di una società. I giudici hanno citato la giurisprudenza della stessa Cassazione, che ha stabilito nella decisione - «preso atto delle ordinarie limitazioni di poteri imposte ai liquidatori dall'assemblea» (si vedano le sentenze 12534 del 2002 e 3813 del 2016 della Cassazione), e hanno sottolineato come la riforma del diritto societario abbia, da un lato, consentito una più duttile attività da parte dei liquidatori, eliminando il divieto di nuove operazioni, ma nel contempo, abbia stabilito un penetrante ruolo conformativo del potere gestorio dei liquidatori in capo all'assemblea.

Secondo la Corte, occorre perciò una deliberazione assembleare che stabilisca i criteri in base ai quali si deve svolgere la liquidazione sociale e che conferisca espressamente i poteri ai liquidatori. Pertanto, in materia di concordato preventivo, anche se liquidatorio, non basta l'atto di nomina per sottoscrivere la domanda, ma il potere dei liquidatori deve essere specificamente loro attribuito dall'assemblea.

La Cassazione ha quindi respinto il ricorso del professionista perché, nel caso esaminato, il liquidatore, deliberando la presentazione della domanda di concordato senza alcuna delibera dell'assemblea straordinaria, ha agito in carenza assoluta di potere.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

IN ESCLUSIVA PER GLI ABBONATI
Le sentenze commentate in pagina www.quotidianodiritto.ilssole24ore.com



Gli organi

L'AMMINISTRATORE

L'amministratore è l'organo (unipersonale o collegiale; in quest'ultimo caso si parla di consiglio di amministrazione) a cui è affidata la gestione della società. I suoi poteri sono previsti dalla legge: dall'articolo 2380-bis del Codice civile per le società per azioni (dove l'amministratore può anche non essere socio) e dall'articolo 2475 del Codice civile per le società a responsabilità limitata (dove invece l'amministrazione è affidata a uno o più soci). In base all'articolo 152 della legge fallimentare, sono gli amministratori a deliberare la proposta e le condizioni del concordato

IL LIQUIDATORE

Il commissario liquidatore è nominato dall'assemblea dei soci per seguire la cessione dei beni della società e soddisfare i creditori. Il liquidatore può, in base all'articolo 2489 del Codice civile, compiere tutti gli atti utili per la liquidazione della società. Il mandato per predisporre la domanda di concordato preventivo deve essere conferito dal liquidatore da una specifica delibera dell'assemblea straordinaria che deve espressamente prevedere tale attività nonché quella per l'approvazione del concordato preventivo stesso

L'ASSEMBLEA STRAORDINARIA

In caso di liquidazione della società, è l'assemblea straordinaria dei soci a detenere il potere decisionale. Infatti l'assemblea deve essere convocata dall'amministratore, in base all'articolo 2487 del Codice civile, per nominare i liquidatori e definire i loro poteri con riguardo alle operazioni di liquidazione. È sempre l'assemblea che deve decidere sulla presentazione della domanda di concordato preventivo. Il potere dei liquidatori di presentare la domanda di concordato deve quindi essere specificamente loro attribuito dall'assemblea, dato che non si può considerare una sorta di naturalia negotii compreso nell'atto di nomina degli stessi

L'indicazione. Vanno stabiliti contenuto e condizioni

Doppia delibera quando la domanda è «in bianco»

È necessaria una doppia deliberazione degli amministratori per far accedere una società alla procedura di concordato preventivo con riserva. Infatti, alla delibera che manifesta la volontà di chiedere l'ammissione alla procedura deve seguire una seconda deliberazione che determina il contenuto della proposta e delle condizioni del concordato.

Lo ha chiarito il Tribunale di Massa che, con il decreto del 29 luglio 2015 (presidente estensore Fabbrizzi), si è pronunciato sul caso di una proposta di concordato preventivo presentata "in bianco" (in base all'articolo 161, comma 6, della legge fallimentare, regio decreto 267/42) e per cui alla società proponente era stato quindi concesso il termine per integrare la proposta e per presentare i documenti.

Il tribunale, una volta ricevute le integrazioni al piano e alla proposta, ha dichiarato inammissibile la domanda sulla base, in sostanza, di un rilievo formale, vale a dire il fatto che la proposta e le condizioni di concordato non sono stati deliberati in conformità all'articolo 152, comma 2, della legge fallimentare. Questa disposizione prevede che, nelle società di capitali, il potere di chiedere l'accesso alla procedura di concordato e di stabilirne i contenuti è riservato agli amministratori.

Nel concordato preventivo con riserva, secondo i giudici, «alla necessaria delibera dell'organo amministrativo che esterriorizza la volontà di domandare l'ammissione alla procedura (...) deve seguire, prima del deposito del piano e della proposta, una seconda deliberazione dell'organo competen-

te», che determini il contenuto della proposta e delle condizioni del concordato. Quindi, gli amministratori di una società devono farsi carico di deliberare, con atto risultante da verbale redatto da notaio, (anche) proposta e condizioni.

Il tribunale ha anche specificato che il giudice non può, in questi casi, concedere un termine in base all'articolo 182 del Codice di procedura civile (che tratta del difetto di rappresentanza o di autorizzazione) per integrare la documentazione mancante. Questo perché, secondo i giudici, la disciplina dettata dalla legge fallimentare è completa e non è necessario,

NO ALL'ESTENSIONE

Il giudice non può concedere un termine per la regolarizzazione applicando la norma sul difetto di rappresentanza

quindi, ricorrere all'interpretazione analogica. Infatti, la delibera della domanda da parte dell'organo amministrativo della società di capitali assolve alla condizione di ammissibilità della stessa e il verbale del notaio che la contiene «partecipa al corredo documentale indefettibile», scrive il tribunale, che il debitore deve presentare con il deposito del ricorso per concordato. Le integrazioni a questo «corredo documentale», secondo i giudici di merito, sono circoscritte, in primo luogo, all'«integrazione del piano, già compiutamente depositato» e, in secondo luogo, «alla produzione di nuovi documenti».

© RIPRODUZIONE RISERVATA

TRIBUNALE DI CAGLIARI
FALLIMENTO N. 15/2014
VENDITA COMPLESSO AZIENDALE
Lotto Unico: complesso aziendale per produzione laterizi in Comune di Monastir/San Sperate costituito da fabbricati industriali, terreni, cava a cielo aperto, mobili e macchine per ufficio, automezzi, impianti, macchinari, attrezzature, materiali di consumo e ricambi officio industriale.
Prezzo base € 4.535.966 oltre imposte, tasse, oneri di legge e accessori.
La vendita con procedura competitiva avrà luogo il giorno 28.11.2016 ore 13,00 presso lo Studio del Curatore Dr Stefano Scano, Cagliari Via San Benedetto n.57, piano quarto.
Deposito offerte irrevocabili entro le ore 12,00 del 28.11.2016 - in caso di spedizione farà fede la data di ricezione - mediante deposito o raccomandata a.r., in busta chiusa presso lo studio di uno dei Curatori, Dr Stefano Scano Via San Benedetto n.57 - 09129 Cagliari, o Dottor Alessandro Casadio Via Farina n. 52 - 09127 Cagliari. Le offerte per essere considerate efficaci devono essere conformi a quanto indicato nel "regolamento di vendita" e accompagnate da assegno circolare non trasferibile intestato a Fallimento N. 15/2014, di importo non inferiore al 10% del prezzo base a titolo di cauzione.
Maggiori informazioni e regolamento vendita potranno essere richiesti a uno dei Curatori Dr Stefano Scano, Via San Benedetto n. 57 - 0704525238 - stefano.scano@pec.commercialisti.it - Dr Alessandro Casadio, Via Farina n. 52 - 070485314 - alessandro.casadio@legalmail.it. Il regolamento di vendita potrà essere consultato sul sito www.astegudiziaris.it o su data room presente in www.fallimenticagliari.com.

SHOPPING 24 ORE
IL MIGLIOR NEGOZIO DI PRODOTTI DEL SOLE 24 ORE.
www.shopping24.it

24 ORE BUSINESS SCHOOL
SPORT MARKETING & COMMUNICATION
ROMA, DAL 10 OTTOBRE 2016 - 1ª EDIZIONE
MASTER DI SPECIALIZZAZIONE
FORMULA PART TIME (5 incontri infrasettimanali)
IL MASTER È STRUTTURATO IN 2 MODULI ACQUISTABILI SEPARATAMENTE
PROGRAMMA
• 1° MODULO
IL MARKETING SPORTIVO: DALLA STRATEGIA AL PIANO DI MARKETING 2.0
• 2° MODULO
LA COMUNICAZIONE TRA MEDIA TRADIZIONALI E DIGITALI
In collaborazione con
CF CALCIO FINANZA
Programma e Scheda d'iscrizione WWW.BS.ILSOLE24ORE.COM
Seguici su **f in**
Servizio Clienti
Tel. 02 30300602 - Fax 02 3022 3414
info@formazione.ilssole24ore.com
GRUPPO 24 ORE
Il Sole 24 Ore Business School ed Eventi
Milano - Via Monte Rosa, 91
Milano - Via Tortona, 56 - Mudac Academy
Roma - piazza dell'Indipendenza, 23 b/c
ORGANIZZAZIONE CON SISTEMA DI QUALITÀ CERTIFICATO ISO 9001:2008

24 ORE BUSINESS SCHOOL
DIRITTO E COMMERCIO INTERNAZIONALE
Contrattualistica, diritto societario e della concorrenza, fiscalità, sistemi di pagamento e risoluzione delle controversie
ROMA, DAL 25 NOVEMBRE 2016 - 13ª EDIZIONE
MASTER DI SPECIALIZZAZIONE - 8 WEEKEND NON CONSECUTIVI
PROGRAMMA
Il Master è strutturato in 5 moduli acquistabili separatamente:
• 1° Modulo - CONTRATTUALISTICA INTERNAZIONALE
• 2° Modulo - DIRITTO SOCIETARIO INTERNAZIONALE
• 3° Modulo - DIRITTO DELLA CONCORRENZA E CONTRATTI DI RETE
• 4° Modulo - FISCALITÀ INTERNAZIONALE E DOGANE
• 5° Modulo - FORME DI PAGAMENTO, DOCUMENTI DI TRASPORTO E RECUPERO DEL CREDITO NEL COMMERCIO INTERNAZIONALE
Emilio De Giorgi
Avvocato
Counsel Allen & Studio legale
Giuseppe De Marinis
Dottore
Studio Legale Tupponi, De Marinis, Russo & Partners
Andrea De Nigris LLM
Senior Manager
Dottore Commercialista E & Y
Pierpaolo Mastromarini
Avvocato
Partner
Studio Legale Associato a Watson Farley & Williams
Massimo Melpignano
Avvocato
Studio legale Melpignano
Alessandra Perelli
Avvocato
Partner
Stelè Perelli e Associati
Carlo Emanuele Rossi
Avvocato
Carnelutti Studio Legale
Alessandro Russo
Avvocato
Studio Legale Tupponi, De Marinis, Russo & Partners
Mauro Satriano
Avvocato
SLC Studio Legale e Commerciale
Nasti, Comunale & partners
Andrea Sganzerla
Avvocato
Studio Sganzerla
Flavia Silla
Avvocato
Dottore Commercialista
Dottore legale e tributario
Silla
Sergio Sirabella
Dottore commercialista
Legalitax Studio Legale e tributario
Ian Tully
Partner
Curtis, MallettPrevost, Colt & Mosle LLP
Marco Tupponi
Avvocato - Senior Partner
Tupponi, De Marinis & Partners
Programma e Scheda d'iscrizione WWW.BS.ILSOLE24ORE.COM
Seguici su **f in**
Servizio Clienti
Tel. 02 30300602 - Fax 02 3022 3414
info@formazione.ilssole24ore.com
GRUPPO 24 ORE
Il Sole 24 Ore Business School ed Eventi
Milano - Via Monte Rosa, 91
Milano - Via Tortona, 56 - Mudac Academy
Roma - piazza dell'Indipendenza, 23 b/c
Organizzazione con sistema di qualità certificato ISO 9001:2008

Norme & Tributi Mese
l'esclusiva rivista per i professionisti del fisco con le firme più prestigiose del Sole 24 ORE.
IN EDICOLA
9 Settembre 2016 / € 12,90
NORME & TRIBUTI MESE
Approfondimenti e dottrina
Fisco, Società e Bilancio
REDDITI DIVERSI
"Risoluzione" delle banche in crisi e deducibilità delle minusvalenze
FISCALITÀ INTERNAZIONALE
Brexit: futuri scenari fiscali nelle relazioni con l'Italia
CONTENZIOSO
Nuova conciliazione e perfezionamento dell'accordo
CONTABILITÀ E BILANCIO
Verso un modello esteso di relazione di revisione
IN EDICOLA A €12,90 PIÙ IL PREZZO DEL QUOTIDIANO O IN ABBONAMENTO SU offerte.ilssole24ore.com/net
Il Sole 24 ORE
Il primo quotidiano digitale

EDILIZIA E AMBIENTE

www.ediliziaeterritorio.ilssole24ore.com

Urbanistica. Modalità di versamento e riscossione indicate dalla giurisprudenza

Contributo di costruzione anche senza «manufatto»

Oneri dovuti quando l'edificio viene soltanto trasformato

PAGINA A CURA DI
Donato Antonucci

Ogni intervento che determina una trasformazione urbanistica ed edilizia è soggetto al rilascio di un titolo abilitativo, che comporta il pagamento di un contributo commisurato all'incidenza degli oneri di urbanizzazione nonché al costo di costruzione» (articolo 16 del Dpr 380/2001, salvo i casi di riduzione o esonerazione ex articolo 17). Ma a specificare le modalità con le quali il contributo deve essere versato (e riscosso da parte del Comune) è intervenuta spesso - e ancora di recente - la giurisprudenza.

I presupposti

La quota per oneri di urbanizzazione, che va versata al rilascio del titolo ma può essere rateizzata, riguarda sia le urbanizzazioni primarie (quali strade, reti energetiche, aree per parcheggio verde attrezzato), sia quelle secondarie (come asili e scuole, centri sanitari, edifici per il culto, eccetera) ed è stabilita in riferimento alla cubatura realizzata, sia per le nuove costruzioni, che nei casi di ristrutturazione e/o cambio di destinazione d'uso che portano un aumento del carico urbanistico.

Come ha affermato il Consiglio di Stato (sentenza 260/2016), questa quota è dovuta per il solo rilascio del titolo, e non rileva se le opere di ur-

banizzazione sono già state realizzate. Mentre la quota riferita al costo di costruzione, anch'essa rateizzabile, è versata in corso d'opera e non oltre 60 giorni dalla fine dei lavori.

Le differenze

Sempre il Consiglio di Stato (2015/2016) evidenzia la differenza tra le due quote. La prima (oneri di urbanizzazione) ha la funzione di compensare la collettività per l'ulteriore carico urbanistico sulla zona causato dalla nuova attività edificatoria. La seconda quota (costo di costruzione) si configura quale compartecipazione comunale all'incremento di valore della proprietà immobiliare del costruttore. I giudici sottolineano che il concetto di "incremento valoriale" va inteso in modo dinamico e include anche le opere non strettamente riconducibili alla costruzione di un "manufatto edilizio". Il contributo è quindi dovuto «in presenza di una "trasformazione edilizia" che, indipendentemente dall'esecuzione fisica di opere, si rivela produttiva di vantaggi economici connessi all'utilizzazione» (nel caso in esame: il modellamento di un terreno per realizzare un campo da golf).

Secondo lo stesso Consiglio di Stato (1504/2015), inoltre, il fatto che la determinazione e liquidazione del contributo avvenga in occasione del rilascio del titolo edilizio preclude al Comune la possibilità di rideterminarlo in epoca successiva e richiedere conguagli, salvo che ciò non sia stato espressamente previsto in una clausola, oppure che l'interessato chieda - scaduto il primo - un nuovo titolo per completare con cam-

bio di destinazione d'uso le opere assentite in origine.

I versamenti

I soggetti tenuti al pagamento del contributo sono l'intestatario del titolo o colui al quale il titolo viene volturato (e i relativi eredi), o chi esegue le opere di trasformazione urbana.

Circa l'acquirente dell'immobile, invece, si registrano alcuni divari interpretativi. Se una parte della giurisprudenza (Tar Campania-Salerno, 2453/2015) ha infatti escluso un'obbligazione in capo a chi compra il bene, un altro orientamento (Tar Campania-Napoli, 2170/2014) afferma al con-

tributo di destinazione d'uso le opere assentite in origine. In 1240 giorni. Decorso questotermine, il Comune può procedere alla riscossione coattiva del credito, che comprenderà gli importi originariamente dovuti, le relative maggiorazioni, le sanzioni fissate dalle Regioni.

La richiesta di pagamento (e a maggior ragione la riscossione coattiva) può essere però avanzata dal Comune solo se non è trascorso il termine di prescrizione ordinario decennale, il quale - per pacifica giurisprudenza (da ultimo Tar Calabria-Catanzaro, 1579/2016) - decorre normalmente dal rilascio della concessione edilizia, tranne ipotesi particolari.

Infatti, nel caso di domanda di condono riguardante un immobile sottoposto a vincolo paesaggistico, il termine di prescrizione del diritto di credito vantato dal Comune (per oneri di urbanizzazione e per costo di costruzione) è di 10 anni, e decorre soltanto dal parere formale dell'autorità preposta alla tutela del vincolo. Solo dopo questo parere la pratica edilizia può ritenersi definita sotto ogni profilo, e solo da tale momento è compiutamente determinabile l'entità dell'obbligazione che grava sul privato (Tar Lombardia-Milano, 1887/2015).

Nell'ipotesi in cui venga annullato il provvedimento che ha causato l'arresto dell'iter di rilascio del titolo, gli oneri concessori vanno quantificati secondo il regime vigente al momento della presentazione del ricorso e non in quello dell'effettivo rilascio del permesso: questo perché «il tempo necessario per pervenire ad una decisione nel merito non può andare a detrimento di chi ha ragione» (Tar Campania-Salerno, 2097/2012).

40 per cento

Maggiorazione
Aumento del contributo se il ritardo di pagamento supera i 240 giorni

trario che entrambi gli oneri costituiscono obbligazioni reali e quindi circolano insieme al relativo immobile, perché anche l'acquirente fruito dei benefici derivanti dal titolo edilizio. Ne consegue che «tutti coloro che partecipano alla costruzione e la utilizzano sono solidalmente obbligati verso il Comune al pagamento degli oneri in questione» (Consiglio di Stato, 6333/2011).

Scadenze e prescrizioni

Secondo l'articolo 42 del Dpr 380/2001, il mancato o ritardato pagamento dell'intero contributo o di una rata comporta il suo progressivo aumento fino al 40%, quando il ritardo supera

concreta utilità che ne può ricavare il beneficiario della concessione
Consiglio di Stato, sezione VI, 15 luglio 2013, n. 3788

15 | CONTROVERSIE
La determinazione dell'an e del quantum dell'obbligazione e del contributo per oneri di urbanizzazione e costo di costruzione per opere soggette a condono edilizio ha natura paritetica, e le relative controversie sono devolute al giudice amministrativo
Consiglio di Stato, sezione V, 13 ottobre 2010, n. 7466

16 | NATURA TRIBUTARIA
La quota di contributo comunale commisurata al costo di costruzione è una prestazione di natura tributaria e paratributaria. Il contributo è infatti dovuto anche in presenza di una trasformazione edilizia che, indipendentemente dall'esecuzione fisica di opere, si rivela produttiva di connessi vantaggi economici
Consiglio di Stato, sezione IV, 20 dicembre 2013, n. 6160

17 | RESTITUZIONE
Se si avvale solo parzialmente delle facoltà edificatorie consentite, il privato ha diritto alla rideterminazione del contributo per oneri di urbanizzazione e costo di costruzione e alla restituzione della quota riferibile alla porzione non realizzata. Il termine di prescrizione decorre dalla data in cui egli comunica l'intenzione di rinunciare al titolo abilitativo o dalla data in cui la Pa adotta il provvedimento che dichiara la decadenza del permesso di costruire (per scadenza dei termini o entrata in vigore di diverse previsioni urbanistiche)
Tar Lombardia-Milano, sezione II, 24 marzo 2010, n. 728

Le pronunce dei giudici

01 | INCREMENTO VALORIALE
Nella nozione di trasformazione del territorio rientrano anche opere non strettamente riconducibili al "manufatto edilizio": il costo di costruzione è comunque dovuto quando c'è una "trasformazione edilizia" che, indipendentemente dall'esecuzione fisica delle opere, si rivela produttiva di vantaggi economici connessi all'uso
Consiglio di Stato, sezione IV, sentenza 28 giugno 2016, n. 2915

02 | PRESCRIZIONE
È infondata, per la prescrizione estintiva del diritto di credito, la richiesta di pagamento da parte di un Comune, per oneri di urbanizzazione relativi a un permesso costruire, che sia avanzata dopo il termine di dieci anni dal rilascio dell'atto di assenso edificatorio
Tar Calabria-Catanzaro, sezione I, sentenza 22 luglio 2016, n. 1579

03 | CONDONO E VINCOLO
Per la domanda di condono edilizio riguardante un immobile sottoposto a vincolo paesaggistico, il termine di prescrizione del diritto di credito vantato dal Comune (per oneri di urbanizzazione e costo di costruzione) decorre solo dopo che viene formalmente espresso il parere dell'autorità preposta alla tutela del vincolo
Tar Lombardia-Milano, sezione II, sentenza 5 agosto 2015, n. 1887

04 | ACQUIRENTE
Gli oneri di urbanizzazione sono dovuti dall'intestatario della concessione o da colui al quale è volturata (e i relativi eredi), ovvero da chi esegue le opere di trasformazione

urbana, ma non dall'acquirente dell'immobile
Tar Campania-Salerno, sezione I, 19 novembre 2015, n. 2453

05 | ONERI
Il contributo per oneri di urbanizzazione è dovuto per il solo rilascio della concessione, e non rileva se le opere di urbanizzazione sono già state realizzate
Consiglio di Stato, sezione V, 27 gennaio 2016, n. 260

06 | LIQUIDAZIONE
Il contributo per il permesso di costruire, commisurato agli oneri di urbanizzazione e al costo di costruzione, è determinato e liquidato all'atto del rilascio del titolo edilizio. Non sono ammesse clausole che ne riservino in seguito la rideterminazione
Consiglio di Stato, sezione IV, 19 marzo 2015, n. 1504

07 | TITOLO ABILITATIVO
Pur se gli oneri concessori vanno normalmente commisurati nel momento in cui il titolo abilitativo viene rilasciato, questa regola deve contemperarsi con il principio per cui il tempo necessario per una decisione nel merito non può andare a detrimento di chi ha ragione
Tar Campania-Salerno, sezione I, 21 novembre 2012, n. 2097

08 | CONTRIBUTO
Il contributo di costruzione va determinato al momento del rilascio del titolo edilizio, perché si applica in relazione al quantum dovuto alla normativa in quel momento vigente (non può essere dunque chiesto un successivo conguaglio, che violerebbe il tempus regit actum).
Consiglio di Stato, Sezione IV, sentenza 10 marzo 2015, n. 1211

09 | SOMME ULTERIORI
È illegittimo il provvedimento con cui un Comune ha chiesto al titolare di un permesso di costruire il pagamento, per oneri di urbanizzazione, di una somma ulteriore rispetto a quella già versata per l'atto di assenso edificatorio, motivandola quale

"aggiornamento del contributo di costruzione"
Consiglio di Stato, Sezione IV, sentenza 19 marzo 2015, n. 1504

10 | DESTINAZIONE D'USO
Anche nel caso di modifica della destinazione d'uso da cui derivi un maggiore carico urbanistico, è giustificato il pagamento della differenza tra gli oneri dovuti per la destinazione originaria e quelli, se più elevati, dovuti per la nuova (ma se il mutamento non determina incremento del carico urbanistico, il pagamento dei relativi oneri non è dovuto)
Tar Emilia Romagna-Bologna, sez. I, 6 settembre 2013, n. 601

11 | CARICO URBANISTICO
Ai fini dell'obbligo di pagare gli oneri concessori, è rilevante il maggior carico urbanistico che deriva dall'intervento edilizio; non è necessario che la ristrutturazione interessi globalmente l'edificio
Consiglio di Stato, sezione V, sentenza 30 agosto 2013, n. 4326

12 | MODIFICHE AL PERMESSO
In tema di permesso di costruire, la natura paritetica dell'atto di determinazione degli oneri concessori consente all'amministrazione di apportarvi rettifiche sia in favore del privato che in senso contrario, purché entro i limiti della prescrizione del relativo diritto di credito
Consiglio di Stato, sezione IV, 28 novembre 2012, n. 6033

13 | OPERE DIRETTE
La diretta realizzazione delle opere di urbanizzazione da parte del titolare della concessione edilizia è alternativa al pagamento dei soli «oneri di urbanizzazione (parte dei complessivi oneri concessori)
Consiglio di Stato, sezione IV, 12 giugno 2012, n. 3413

14 | PATRIMONIALE
Il contributo per il rilascio della concessione edilizia ha natura di prestazione patrimoniale imposta, prescinde dalla realizzazione delle opere di urbanizzazione e va determinato senza tenere conto della



**Dipartimento Programmazione e Attuazione Urbanistica
Direzione Pianificazione Generale
U.O. Espropri**

Avviso di avvio del procedimento ai sensi dell'art. 16 del T.U. "disposizioni legislative e regolamentari in materia di espropriazione per pubblica utilità approvato con D.P.R. 8 giugno 2001 e ss.mm.ii.

ESPROPRIAZIONE AREE PER PUBBLICA UTILITA' : Collettore Isola Farnese, Crescenza III lotto (eliminazione scarichi F77, F81 e by -pass depuratore Giustinianella", depositato da ACEA Ato2 in qualità di Ente promotore.

La U.O. Espropri - Direzione Pianificazione Generale- Dipartimento Programmazione e Attuazione Urbanistica di Roma Capitale, con sede in Viale della Civiltà del Lavoro, 10 ha già dato avvio al procedimento finalizzato all'approvazione del progetto della suddetta opera; a causa della irreperibilità o non risultando alcuni proprietari catastali o effettivi la comunicazione dell'avvio del procedimento espropriativo non ha avuto luogo. La suddetta comunicazione è sostituita dal presente avviso in virtù di quanto prescritto dall'art. 16 comma 8 del D.P.R. 327/2001 e ss.mm.ii..

AVVISO

Si rende noto ai proprietari, secondo le risultanze catastali ovvero ai loro aventi causa, che per 30 gg. consecutivi decorrenti dalla data di pubblicazione del presente avviso, è depositata, presso questo Ufficio, il progetto dell'Opera, unitamente ai documenti ritenuti rilevanti. Gli interessati hanno la facoltà di prendere visione dei documenti depositati, di estrarne copia, nonché di presentare al responsabile del procedimento eventuali osservazioni, entro il termine inderogabile di 30 gg. decorrenti dalla data di pubblicazione del presente avviso, con l'avvertenza che le osservazioni pervenute oltre il termine suddetto non saranno tenute in considerazione. La consultazione degli atti potrà avvenire nelle giornate di apertura al pubblico della U.O. Espropri: lunedì e giovedì dalle 8,30 alle 12,30. Entro il termine su indicato gli interessati potranno, richiedere che siano ricomprese nel procedimento eventuali frazioni residue del bene per le quali risulti una disagiata utilizzazione ovvero siano necessari considerevoli lavori per disporre una agevole utilizzazione.

Il Responsabile del Progetto è l'ing. Antonio Iele; (Gruppo Acea)
Il Responsabile del Procedimento Espropriativo è il F.S.A. Massimo Rossetti
Gli immobili interessati sono distinti nel catasto del Comune di Roma come di seguito riportato:

Ditta n. 17: foglio 114 part. 892 - Asservimento per mq 300;
Intestatari: NICOLIS DI ROBILANT MARIA, proprietà 1000/1000.

Ditta n. 50: foglio 111 part. 26 - Asservimento per mq 420; occupazione temporanea mq 1405;
Intestatari: BACIOCCHI Laura nata a PEDERA il 09/12/1899, proprietà 240/1000; MAZZANO Corrado nato a ROMA il 03/05/1925, proprietà 120/1000; MAZZANO Marisa nata a ROMA il 25/05/1929, proprietà 120/1000; SAPIENZA Carmelina nata PEDERA il 03/10/1912, C.F. SPNCML12R43G402P, proprietà 520/1000;

Ditta n. 51: foglio 111 part. 27 - Asservimento per mq 95; occupazione temporanea mq 255;
foglio 111 part. 111 - Asservimento per mq 5165; occupazione temporanea mq 12960; **foglio 111 part. 5** - Asservimento per mq 550;
Intestatari: MARZANO Marysa nata a ROMA il 25/05/1929, C.F. MRZMYS29E65H501S, proprietà per 240/1000; MAZZANO Corrado nato a ROMA il 03/02/1925, proprietà per 120/1000; MAZZANO Marisa nata a ROMA il 25/05/1929, proprietà per 120/1000; SAPIENZA Carmelina nata a PEDERA il 03/10/1912, C.F. SPNCML12R43G402P, proprietà per 520/1000.

Il presente avviso è pubblicato in apposita sezione del Sito internet e presso l'Albo Pretorio di Roma Capitale, nonché sul Bollettino Ufficiale della Regione Lazio.

Il Responsabile del Procedimento
Massimo Rossetti

Il Dirigente
Simonetta Cintio

Toscana Aeroporti
Relazione finanziaria semestrale al 30 giugno 2016

Si rende noto che la Relazione Finanziaria Semestrale al 30 giugno 2016, unitamente alla relazione della società di revisione, è stata depositata, a disposizione di chiunque ne faccia richiesta, presso la sede sociale, sul meccanismo di stoccaggio autorizzato TINFO (www.tinfo.it) e sul sito internet della Società www.toscana-aeroporti.com.

Firenze, 19 settembre 2016

TOSCANA AEROPORTI S.P.A. Sede legale Via del Termine, 11 - 50127 Firenze - P.I.E.A. FI-837708 - Capitale sociale € 30.709.743,90 i.v. Iscrizione al Registro delle Imprese di Firenze, Codice Fiscale e Partita I.V.A. n. 00403110505

BANCA D'ITALIA
AMMINISTRAZIONE CENTRALE
SERVIZIO APPALTI
AVVISO DI POSTINFORMAZIONE ESTRATTO

Sulla Gazzetta Ufficiale dell'Unione Europea, rif. 2016/S 150-272133 del 5/8/2016 è stato pubblicato l'avviso relativo all'esito di una procedura negoziata per l'acquisizione del software di Managed File Transfer (MFT) e relativi servizi di assistenza per la piattaforma SOA (CO3/16). E' risultata assegnataria la società Awray Srl. L'avviso è altresì pubblicato integralmente sul sito Internet della Banca d'Italia (www.bancaditalia.it).

PER DELEGA DEL DIRETTORE GENERALE - IL CAPO DEL SERVIZIO V. MESIANO LAUREANI

COMANDO GENERALE DELL'ARMA DEI CARABINIERI
Servizio Amministrativo
Sezione Contratti
AVVISO DI AGGIUDICAZIONE DI APPALTO

Sulla GIURI n. 106 del 14.09.2016 - 5ª Serie Speciale "Contratti Pubblici" e sulla GIUE n. 2016/5 175-31496 del 10.09.2016 sono state pubblicate le motivazioni che hanno portato alla stipula del contratto a procedura negoziata con la R.E.S. S.r.l. di Milano, per la fornitura di registratori digitali per le esigenze delle Centrali Operative delle Regioni Campania, Friuli Venezia Giulia, Lazio, Liguria, Marche, Piemonte, Puglia, Sicilia e Umbria - c.i.g. 6732849KCO.

d'ordine
Il Capo del Servizio Amministrativo

PUBLIAMBIENTE S.p.A
BANDO DI GARA

Stazione Appaltante: PUBLIAMBIENTE S.p.A. Via Garigliano, 1 - 50053 Empoli (FI) tel. 0571/9901 fax 0571/990600. È indetta la procedura aperta n. 27/2016 per servizio sperimentale di raccolta differenziata porta a porta dei rifiuti urbani e assimilati nel comune di Lastra a Signa (FI) e alcune zone limitrofe appartenenti ai comuni di Scandicci (FI) e Signa (FI) - CIG 673428294D. Importo annuo € 1.156.000. Termine scadenza offerte: 11/10/2016 ore 12.00. Spedizione GUCE: 05/09/2016. Ulteriori info su www.publiambiente.it

IL RUP - ALESSIO ARRIGHI

24ORE BUSINESS SCHOOL
MILANO

EXECUTIVE24 - MASTER PART-TIME

Strategic Human Resources Management

6ª EDIZIONE MILANO, DAL 29 SETTEMBRE 2016
7 mesi / 3 gg al mese
in aula & distance learning

Sono aperte le selezioni. Programma, borse di studio e modalità di ammissione www.bs.ilssole24ore.com

SEGUICI SU

Service Clienti tel. 02 3022 3434 fax 02 3022 3434 info@formazione.ilssole24ore.com

GRUPPO 24ORE

Il Sole 24 Ore Business School ed Eventi Milano - Via Monte Rosa, 31
Milano - Via Torino, 54 - Modus Academy Roma, piazza dell'Indipendenza, 23 h.c.
Dipartimento con sede di qualità certificato ISO 9001:2008

24ORE BUSINESS SCHOOL
MILANO

Build your career www.bs.ilssole24ore.com

Master24 MARKETING, COMUNICAZIONE E MEDIA DIGITALI

Master Part Time con diploma

Milano, dal 21 ottobre - 13ª edizione
13 mesi, 1 weekend al mese
in aula e corsi on line

LE NUOVE FRONTIERE DEL MARKETING E L'INTEGRAZIONE DEI MEDIA

SEGUICI SU

Service Clienti tel. 02 3022 3434 fax 02 3022 3434 info@formazione.ilssole24ore.com

GRUPPO 24ORE

Il Sole 24 Ore Business School ed Eventi Milano - Via Monte Rosa, 31
Milano - Via Torino, 54 - Modus Academy Roma - piazza dell'Indipendenza, 23 h.c.
Organizzazione con sistemi di qualità certificato ISO 9001:2008



TRIBUNALE DI MASSA



CONDIZIONI DI VENDITA

Gli immobili oggetto di vendite giudiziarie saranno venduti con il sistema della vendita **SENZA INCANTO**.
 1. Presentare l'offerta in busta chiusa da presentare alla Cancelleria dell'Ufficio Esecuzioni Immobiliari oppure presso lo studio del Professionista Delegato entro il giorno precedente alla Vendita, come indicato in ciascun avviso. Sulla busta dovrà essere scritto il nome del Giudice, del professionista delegato alla vendita e del soggetto che la presenta materialmente.
 2. Offrire almeno **75%** del prezzo base d'asta. (es. prezzo base 100.000,00 offerta minima ammessa 75.000,00);
 3. Versare cauzione pari al 10% del prezzo offerto (es. 7.500,00);

4. L'OFFERTA NON È REVOCABILE

All'udienza fissata per la vendita verranno aperte le buste e, se vi saranno più offerte, si procederà ad una gara sulla base dell'offerta più alta e con l'offerta in aumento indicata nell'ordinanza di vendita. **L'udienza di vendita si tiene presso il Tribunale di Massa.** L'aggiudicazione è definitiva: non sono possibili offerte in aumento dopo l'aggiudicazione. Dopo la stessa l'acquirente deve versare, nei termini fissati dall'ordinanza il saldo prezzo; in mancanza di versamento la cauzione e il bene verrà posto nuovamente in vendita. Quanto alle condizioni del bene, alla sua natura e tipologia, alle sue caratteristiche distintive (presenza di abusi, possibilità di sanatoria, oneri condominiali, etc...) gli interessati possono prendere visione della perizia sui siti internet

www.asteannunci.it www.asteavvisi.it www.rivistastejudiziarie.it

Per ogni informazione e per concordare la visita all'immobile gli interessati debbono prendere contatto con il Custode o con il Delegato che si occupa della vendita del singolo bene e che è indicato in calce ad ogni avviso. Sarà costui a fornire tutte le indicazioni circa le modalità in dettaglio della vendita e ad agevolare e accompagnare l'acquirente in ogni fase dell'acquisto. Si segnala che la vendita non comporta alcuna spesa, fatta eccezione che per quelle relative alla valutazione e registrazione e trascrizione del decreto di trasferimento, effettuate dalla procedura ma a carico dell'aggiudicatario oltre alla metà del compenso del Delegato e eventuali imposte per il trasferimento. L'immobile viene venduto libero da iscrizioni ipotecarie e da trascrizioni di pignoramenti. Se esistenti al momento della vendita, eventuali iscrizioni e saranno cancellate a spese e cura della procedura; che se occupato dal debitore, o da terzi senza titolo, all'atto della aggiudicazione sarà ordinato l'immediato sgombero e l'immobile verrà consegnato libero all'acquirente.

LA VENDITA PRESSO IL TRIBUNALE NON PREVEDE ALCUN COSTO A CARICO DELL'ACQUIRENTE SE NON LE SPESE SOPRAINDICATE: non è dovuta alcuna provvigione.
PUÒ PARTECIPARE ALLA VENDITA QUALSIASI CITTADINO (ECCEZIONE IL DEBITORE) SENZA L'AUSILIO DI INTERMEDIARI (agenzia immobiliare, avvocato o altro professionista).

ESECUZIONI IMMOBILIARI

ABITAZIONI E BOX

AULLA - Esecuzione n. 201/14 RGE. G.E. Dott. Elisa Pinna. Lotto unico: via Apua n.2. Piena proprietà per la quota di 1/1 di appartamento al p.l.I di vani 5, sprovvisto di ascensore. Abitazione di tipo popolare, inserita in un fabbricato costituito da più unità immobiliari. Sup. compl. è di ca mq. 102,00, lo stato di manutenzione è valutato sufficiente. Occupato. **Prezzo base: Euro 66.375,00;** offerta minima: Euro 49.781,25. **Vendita senza incanto: 14.11.2016 ore 11:30.** Info presso il professionista Delegato e Custode Giudiziario: Dott. Mario Tolaini, tel. 0585.74076

AULLA - Procedura esecutiva rge 218/11. G.E. Dott.ssa Elisa Pinna. Lotto Unico: Piena proprietà di unità immobiliare ad uso civile abitazione sita in Loc. Pallerone, Via Turati n. 228, posta al p. t.-1° di un edificio semindipendente di 3 p. fuori terra. **Prezzo base: Euro 65.624,00.** Offerta minima: Euro 49.218,00. **Vendita senza incanto: 25.11.2016 ore 11:30.** Info presso lo Studio del Professionista Delegato Dott. Federico Santangeletta tel. 0585 813634

AULLA - Procedura Esecutiva n. 75/14. G.E. Dott.ssa Elisa Pinna. Lotto Unico nella Frazione Albano Magra, Via Repubblica n. 50. Appartamento di vani 7,5 con annessa cantina posta al piano seminterrato, ed ampia area esterna di pertinenza pavimentata. **Prezzo base: Euro 132.187,50,** offerta minima ammissibile Euro 99.140,62. **Udienza senza incanto: 14.11.2016 ore 9.30.** Info presso il Professionista Delegato Avv. Benedetta Chiappale, tel. 347 3585360

AULLA - Procedura EI 155/14. G.E. Dr.ssa Pinna. Lotto Unico: via Nazionale n.247, piena proprietà di abitazione su + livelli-superficie reale mq 266 c.a.- con corte pertinenziale mq 93 c.a. e box auto 33 mq c.a. Per le conformità edilizie e urbanistiche si rimanda all'avviso di vendita. Occupato. **Prezzo base Euro 158.479,88.** Offerta minima: Euro 118.859,91. **Vendita senza incanto: 07.11.2016 ore 11.30.** Delegato e Custode dr.ssa Vigneron tel. 0585/340396

CARRARA - Esecuzione n. 53/14. G.E. Dott.ssa Elisa Pinna. Lotto unico: Diritto della piena proprietà di appartamenti in via Capitan Fiorillo n.9 bis, scala B, interno 3, piano 2, sup. 148 mq. Di vani 6. Spese condominiali pregresse: Euro 5.310,43. Occupato. **Prezzo base: Euro 87.190,00.** Offerta minima: Euro 65.400,00. **Vendita senza incanto 25.11.2016 ore 10.30.** Professionista Delegato: Avv. Stefano Di Nubila, tel. 333 6769842.

CARRARA - Esecuzione n. 89/15. G.E. Dott.ssa Elisa Pinna. Lotto unico: loc. Avenza, via XX Settembre n. 248. Diritti della piena proprietà per la quota di 1/1 su appartamento per civile abitazione al p.1 di un condominio. Annesso garage al piano seminterrato di mq. 20. Occupato. **Prezzo base: Euro 208.210,20,** offerta minima: Euro 156.157,65. **Vendita senza incanto: 14.11.2016 ore 11.00.** Info presso il Professionista Delegato. Dott. Mario Tolaini, tel. 0585 74076.

CARRARA - Procedura esecutiva n. 145/14 - G.E. Dott.ssa Pinna. Lotto Unico - Piena proprietà per la quota di 1/1 in Via Apuana: Appartamento su più livelli precisamente al p.t. - 1° - 1° di vani 7. Opere abusive. Occupato. **Prezzo base: Euro 122.344,00;** offerta minima: Euro 91.758,00. **Vendita senza incanto: 25.11.2016 ore 10:30.** Info presso il Professionista Delegato Avv. Annalisa Nicolai, tel. 0585 73640

CARRARA - G.E. Dott. Elisa Pinna. Procedura Esecutiva rge 155/2012 Piena proprietà di: Lotto 2) Loc. Castelpoggio, Via Venturini 12, civile abitazione situata al II° piano di una palazzina di un vecchio fabbricato e da relativa cantina al p.t. Difformità come da perizia. Occupato. **Prezzo base: Euro 11.633,25;** offerta minima: Euro 8.724,94. Lotto 4) Via Montebello n. 33 Civile abitazione situata al piano 1°. Difformità come da perizia. Occupato. **Prezzo base: Euro 34.950,94;** offerta minima: Euro 26.213,20. Lotto 5) Via Ghibellina n. 2, civile abitazione situata al p.t. Difformità come da perizia. Libero. **Prezzo base: Euro 44.054,44;** offerta minima: Euro 33.040,83. **Vendita senza incanto: 14.11.2016 ore 10.30.** Info presso il Professionista Delegato e Avv. Giorgio Porzano tel. 0585811915

CARRARA - Giudizio di Divisione n. 206081/07 R.G. Giudice Unico Dott. Maurizio Ermellini. Lotto Unico - Località Padula, Via Sornogano n. 22/b: Civile abitazione di mq 86 di vani 5 posta al p.t. e primo. Occupato. **Prezzo base: Euro 127.500,00.** Offerta minima: Euro 95.625,00. **Vendita senza incanto: 18.11.2016 ore 9.30.** Info presso il Professionista Delegato Avv. Boni Nicola tel. 0585.42069

CARRARA - Esecuzione n. 82/13. G.E. Dott.ssa Elisa Pinna. Lotto 1) Diritto: Piena proprietà in Via Ulivi 10 ter - Appartamento civile abitazione al III° piano di vani 5. Occupato. **Prezzo base: Euro 173.781,70.** Offerta minima: Euro 130.336,27. **Vendita senza incanto: 14.11.2016 ore 12.30.** Info presso il Professionista Delegato Avv. Francesco Rinaldi, tel. 0585 41149

CARRARA - Procedura n. 97/11 - G.E. Dr.ssa Elisa Pinna. Lotto Unico - Via Passo della Volpe 67: Abitazione di vani 5,5 posto al piano primo con veranda coperta al p. secondo. Abusi non sanabili. Occupato. **Prezzo base: Euro 102.765,00;** offerta minima: Euro 77.074,00. **Vendita senza incanto: 14.11.2016 ore 08.30.** Info presso il Professionista Delegato Dott. Pierlo Baratta, tel. 0585 70430

CARRARA - Procedura esecutiva n. 74/14 - GE Dr.ssa Elisa Pinna. Lotto Unico: Piena proprietà per la quota di 1/1 in Via Milazzo n. 2 Loc. Fossola. Abitazione al piano terra di vani 3,5 con sup. londa di ca mq 95. Occupato con contratto di locazione. **Prezzo base: Euro 77.456,25,** offerta minima: Euro 58.092,19. **Vendita senza incanto: 07.11.2016 ore 08:30.** Info presso il Professionista Delegato Dr. Giuseppe Podestà tel. 0585 856730 - cell. 335/6603750.

CARRARA - Procedura n. 68/13. G.E. Dott.ssa Elisa Pinna. Lotto 1: Via Mulazzo n. 11 - piena proprietà per la quota di 1/1. Appartamento di vani 6,5 situato al V° piano con annesso garage di mq 12. Diritto in quota di 63.73/1000 di vano condominiale. Occupato. **Prezzo base: Euro 126.337,50** offerta ritenuta ammissibile: Euro 94.753,00 **Vendita senza incanto: 7.11.2016 ore 10.30.** Info presso il Professionista Delegato e Custode Giudiziario Dott. Roberto Serafini, tel. 0584 361559

CARRARA - Giudizio di divisione n. 1509/93. G.E. Dr. Alessandro Pellegri. Lotto unico: fraz. Marina, Viale da Verrazzano n.19 bis. Piccolo appartamento posto al p.t., di vani 2, con annesso vano ad uso garage posto al p. interrato, dotato di wc. Spese condominiali insolute. Libero. **Prezzo base: Euro 104.950,00,** offerta minima ammissibile: Euro 78.712,50. **Vendita senza incanto: 7.11.2016 ore 9:30.** Info presso il Professionista Delegato: Avv. Roberta Catapiani, tel. 0585 834298, cell. 339 4602702.

CARRARA - Procedura Esecutiva n. 44/13 - GE Dott.ssa Elisa Pinna. Lotto Unico - Via Cafaggio 33 Appartamento di civile abitazione posto al p. 4° di un condominio di vecchia edificazione. Occupato. **Prezzo base: Euro 63.750,00,** offerta minima: Euro 47.812,00. **Vendita senza incanto: 14.11.2016 ore 08:30.** Info presso il Professionista Delegato Dott. Pierlo Baratta, tel. 0585 70430.

Giudizio di Divisione n. 1352/13 G.E Dott.ssa Sara Farini. Lotto 4) - piena proprietà in Comune di Casola in Lunigiana. Appezamenti di terreno. **Prezzo base: Euro 6.365,27.** Offerta minima: Euro 4.773,95. Lotto 6) - piena proprietà in Comune di Fivizzano loc. ai Cerri: Appezamento di terreno con sovrastante fabbricato rurale vetusto. **Prezzo base: Euro 30.187,61;** offerta minima Euro 22.640,71; Lotto 10) - piena proprietà in Comune di Fivizzano loc. ai Cerri n. 52, di fabbricato rurale di due piani f.t. Libero. **Prezzo base: Euro 50.394,37,** offerta minima Euro 37.795,78. **Vendita senza incanto: 07.11.2016 ore 09:30.** Info presso il Professionista Delegato Avv. Roberta Catapiani, tel. 0585/834298 cell. 339/4602702

COMANO - Procedura esecutiva n. 38/13 - G.E. Dott.ssa Elisa Pinna. Lotto Unico - Fraz. Crespiano, via Provinciale n. 13/A. Piena proprietà di unità immobiliare ad uso civile abitazione sita al 1° p. con locale al p.t. destinato a autorimessa oltre a corti pertinenziali. **Prezzo base: Euro 62.856,37.** Offerta minima: 47.142,28 **Vendita senza incanto 14.11.2016 alle ore 11.30.** Info presso il Professionista Delegato Avv. Massimo Pinza tel. 0187 1820336

FILATTIERA - Esecuzione n. 80/14. G.E. Dott.ssa Elisa Pinna. Lotto unico: loc. Piani di Logarghena in via Dobbiana Tarasco n.3. Piena proprietà di civile abitazione che si sviluppa sul piano terreno e primo, oltre a quattro terreni pertinenziali adiacenti. Di vani 10. Occupato. **Prezzo base: Euro 161.500,00,** offerta minima: Euro 121.125,00. **Vendita senza incanto. 25.11.2016 ore 11:30.** Info presso il Professionista Delegato Dott. Federico Santangeletta, tel. 0585 813634

FIVIZZANO - Esecuzione n. 267/13 RGE G.E. Elisa Pinna. Lotto unico - Località Gassano, via Borgo di Mezzo n. 37 e 43. Piena proprietà di fabbricato residenziale di vani 8. Immobile frazionato in due alloggi così distribuiti: abitazione grande, nonché un'abitazione piccola. In corso di liberazione. **Prezzo base: Euro 87.941,25,** offerta minima accettabile: Euro 65.995,94. **Vendita senza incanto: 16.12.2016 ore 10:30.** Info presso il Professionista Delegato e Custode Giudiziario: Dott. Simone Torre, tel. 320 3821412

LICCIANA NARDI - Esecuzione n. 40/11 RGE - G.E. Dott. Elisa Pinna. Lotto unico: via Camposagna n. 114, piena proprietà su unità immobiliare uso residenziale su 3 piani con ingresso indipendente e giardino di vani catastali 9. Il tutto nello stato di fatto e di diritto in cui i beni si trovano, salvo migliori descrizioni e più esatti confini come da relazione tecnica in atti e salvo eventuale condono edilizio. Libero. **Prezzo base: Euro 101.330,62.** Offerta minima: Euro 75.997,96. **Vendita senza incanto 18.11.2016 ore 9.30.** Info presso il Custode Avv. Nicola Boni, tel. 0585.42069

LICCIANA NARDI - Esecuzione n. 61/14. G.E. Dott.ssa Elisa Pinna. Piena proprietà di: Lotto A (1), Corso Aeronautica snc, abitazione al p. I di un fabbricato condominiale, con annessi due giardini. Occupato. Sup. tot. mq 169. **Prezzo base: Euro 50.040,19;** offerta minima: Euro 37.530,14. Lotto B (2), Corso Aeronautica snc, abitazione al p.I., con giardino. Sup londa mq. 96,00. Libero. **Prezzo base: Euro 80.605,76;** offerta minima: Euro 60.454,32. Lotto C (3), Corso Aeronautica snc, abitazione al p.I., annesso giardino. Sup.londa mq 50,00. Libero. **Prezzo base: Euro 42.443,71;** offerta minima: Euro 31.832,78. Lotto D (4) loc. Sommoripola Porzioni di fabbricato ad uso abitazione e terreni, in cattivo stato di manutenzione Libero. **Prezzo base: Euro 18.821,25;** offerta minima: Euro 14.115,94. Lotto E (5) Loc. Baccana, piccolo manufatto in pietra. Libero, ma non accessibile. **Prezzo base: Euro 4.301,44;** offerta minima: Euro 3.226,08. **Vendita senza incanto: 14.11.2016 ore 11:00.** Info presso il Professionista Delegato: Dott. Mario Tolaini, tel. 0585.74076.

MASSA - Giudizio di Divisione R.G. 2403/07. Giudice Dott. Alessandro Pellegri Lotto Unico - Via Castagnola di Sotto n. 29. Civile abitazione definibile terratetto facente parte di un complesso abitativo del tipo a schiera. Occupato. **Prezzo base: Euro 65.025,00,** offerta minima: Euro 48.768,75. **Vendita senza incanto: 07.11.2016 ore 09.30.** Info presso il Professionista Delegato Avv. Roberta Catapiani, tel. 0585 834298 cell. 339/4602702

MASSA - Procedura n. 66/15. G.E. Dott.ssa Elisa Pinna. Lotto unico: Loc. ronchi, via dei Fichi n. 14. Piena proprietà di fabbricato intercluso con corte di pertinenza ad uso residenziale, costituito da un unico blocco sviluppato su due piani fuori terra. Libero. **Prezzo base: Euro 366.593,00,** offerta minima: Euro 274.945,00. **Vendita senza incanto: 14.11.2016 ore 10:30.** Info presso il Professionista Delegato: Dott. Massimiliano Tognelli, tel. 0585 788197.

MARINA DI MASSA (MS) - VIA CASAMICCIOLA N. 55: APPARTAMENTO p.T-1: soggiorno-pranzo, angolo cottura, due camere, bagno, terrazzo, ingresso e vano sottoscala. Per le conformità edilizie/urbanistiche/catastali si rimanda all'avviso di vendita. **Prezzo base Euro 176.754,00.** Offerta minima ritenuta ammissibile: Euro 132.565,50. **Vendita senza incanto 07.11.2016 ore 11.30.** G.E. Dr.ssa Pinna. Delegato e Custode dr.ssa Vigneron tel. 0585/340396. **RIF. RGE 80/2010.**

MASSA - Esecuzione n. 191/14. G.E. Dott. Elisa Pinna. Lotto unico: Località Borgo del Ponte, via Lemmi n. 5. Piena proprietà di fabbricato ad uso civile abitazioni di vani 6. Con corte di pertinenza esclusiva e cantina. Occupato. **Prezzo base: Euro 154.333,00,** offerta minima ammissibile: Euro 115.750,00. **Vendita senza incanto: 28.11.2016 ore 10.30.** Info presso il Professionista delegato e Custode Giudiziario: Dott. Roberto Serafini, tel. 0584/361559.

MASSA - Divisione Endoeseutiva n. 1333/13. G.E. Dott.ssa Sara Farini. Lotto unico: Via Fonda 1, proprietà di civile abitazione al p.t. con appezzamento di terreno pertinenziale ad uso giardino. Abusi e misura penale come da perizia. Occupato. **Prezzo base: Euro 355.799,00,** offerta minima: Euro 266.849,25. **Vendita senza incanto 14.11.2016 ore 11:30.** Info presso il Professionista Delegato: Avv. Massimo Pinza, tel. 0187-1820336.

MASSA - Esecuzione n. 101/13. G.E. Dott.ssa Elisa Pinna. Lotto unico: via Prado n. 83, piena proprietà di unità immobiliare ad uso di civile abitazione di vani 4 al p. uno di fabbricato residenziale. Annessa corte privata di 25 mq. In corso di liberazione. **Prezzo base: Euro 105.187,50,** offerta minima: Euro 78.890,62. **Vendita senza incanto: 12.12.2016 ore 10:30.** Info Professionista Delegato: Dott. Simone Torre, tel. 320.3821412.

MASSA - Esecuzione n. 19/15 RGE. Dott.ssa. Elisa Pinna. Lotto unico: Via Cavour n.12. Piena proprietà di appartamento al piano quarto, di vani 6. Spese condominiali pregresse. In corso di liberazione. **Prezzo base: Euro 218.020,00,** offerta minima: Euro 163.520,00. **Vendita senza incanto. 25.11.2016 ore 10:30.** Info presso il Professionista Delegato: Avv. Stefano Di Nubila, tel. 333 6769842.

MASSA - Esecuzione n. 181/14 RGE. G.E. Dott. Elisa Pinna. Lotto unico: Via Acqua Del Campaccio snc. Piena proprietà su appartamento di vani 4, con corte pertinenziale esclusiva facente parte di un fabbricato condominiale su più piani fuori terra, e posti auto scoperti posizionati nel cortile condominiale. Buono stato di manutenzione. Libero. **Prezzo base: Euro 290.080,00,** offerta minima: Euro 217.560,00. **Vendita senza incanto: 18.11.2016 ore 11:30.** Info presso il Professionista Delegato: Dr. Marco Molendi, tel. 0585/43273

MASSA - Procedura esecutiva n. 89/09. G.E. Dott.ssa Elisa Pinna. Lotto 1) - Piazza IV Novembre (angolo via Delle Merci) Piena proprietà di appartamento ubicato al p. primo di vani 6,5. **Prezzo base: Euro 108.603,70.** Offerta minima: Euro 81.452,77. Lotto 2) - Via Pellegri, Piena proprietà di fondo ad uso commerciale ubicato al p.t. ed in buono stato di manutenzione di mq 49. **Prezzo base: Euro 71.431,87.** Offerta minima: Euro 53.573,90. **Vendita senza incanto 14.11.2016 ore 12.30.** Info presso il Custode Giudiziario Avv. Francesco Rinaldi, tel. 0585 41149

MASSA - Procedura Esecutiva n. 56/14. G.E.Dott.ssa Elisa Pinna. Lotto Unico - Piena Proprietà in loc. Castagnola, Via Castagnola di Sopra n. 42: Abitazione in ristrutturazione attualmente al grezzo di vani 6 di due piani f.t. Libero. **Prezzo base: Euro 81.281,25.** Offerta minima: 60.960,94. **Vendita senza incanto: 14.11.2016 ore 11.30.** Info presso il Professionista Delegato Avv. Massimo Pinza, tel. 0187 1820336

MASSA - Procedura esecutiva n. 36/13. G.E. Dott.ssa Elisa Pinna. Lotto Unico - Piena proprietà in Località Castagnola alla Via Ripa n. 6 di vecchio fabbricato articolato su tre livelli con corte pertinenziale di pertinenza di vani 6,5. Occupato. **Prezzo base: Euro 89.698,00** offerta minima: Euro 67.274,00 **Vendita senza incanto: 14.11.2016 ore 10.30.** Info presso il Professionista Delegato Avv. Giorgio Porzano, tel. 0585 811915

MASSA - Esecuzione n. 154/12 RGE. G.E. Dott. Elisa Pinna. Lotto unico: via Del Melaro n. 4, diritto della piena proprietà di villetta unifamiliare su due piani f.t. oltre a locali accessori al piano seminterrato e ampia corte pertinenziale con piscina. Occupato dagli esecutati. **Prezzo base: Euro 539.863,00,** offerta minima ammissibile: Euro 404.897,00. **Vendita senza incanto 7.11.2016 ore 9.30.** Info presso il Professionista Delegato Dott. Roberto Serafini, tel. 0584-361559

MULAZZO - Esecuzione n. 228/14. G.E. Dott. Elisa Pinna. Lotto unico: via Generale della Chiesa n.20. Piena proprietà di porzione di fabbricato urbano ad uso civile abitazione, tipologia "villino" unifamiliare, sviluppatasi su due piani fuori terra. **Prezzo base: Euro 113.682,37.** Offerta minima: Euro 85.261,78. **Vendita senza incanto: 28.11.2016 ore 10:30.** Info presso il Professionista Delegato e Custode Giudiziario. Dr.ssa Laura Sorrentino, tel. 0585/810484.

MULAZZO - Esecuzione n. 199/11 RGE. G.E. Dott. Elisa Pinna. Lotto unico: fraz. Arpiola via Primo Maggio 51, diritti dell'intera e piena proprietà di fabbricato adibito a residenza monofamiliare di ca 535 mq oltre a 903 mq tra terreni e corte. Libero. **Prezzo base: 101.042,77.** **Vendita senza incanto 18.11.2016 ore 9.00.** Info presso il Professionista Delegato Avv. Roberto Pagliuca tel. 0585 41323 - 45743

MULAZZO - Procedura Esecutiva n. 54/13. G.E. Dott.ssa Pinna. Lotto Unico - Frazione Arpiola, Via della Resistenza 9-11: Abitazione ai piani t.-1° di vani 4, con annessi fabbricati rurali in stato collabenti. Occupato. **Prezzo base: Euro 141.046,87,** offerta minima: Euro 105.785,23. **Udienza senza incanto: 16.12.2016 ore 10.30.** Info presso il Professionista Delegato Dott. Simone Torre, tel. 320 3821412

MULAZZO - Esecuzione n. 134/12 RGE. G.E. Dott. Elisa Pinna. Lotto unico: Via Ponte Magra 35: Piena proprietà per la quota di 1/1 di n. 2 appartamenti posti al p.T e 1° di un unico fabbricato di vani 5,5 con annessi locali ad uso cantina. Occupato. **Prezzo base: Euro 60.351,15,** offerta minima: Euro 45.263,37. **Vendita senza incanto: 07.11.2016 ore 10.30.** Info presso il Professionista Delegato Dott.ssa Laura Sorrentino, tel. 0585 810484

MULAZZO - Esecuzione n. 100/14 RGE. G.E. Dott. Elisa Pinna. Lotto unico: loc. Arpiola, via I Maggio n. 15. Piena proprietà pari all'intero su immobile ad uso abitativo composto da due piani indipendenti. Il p.t. è adibito ad uso autorimessa, mentre il p.p. ad abitazione. Libero. **Prezzo base: Euro 64.926,75,** offerta minima: Euro 48.695,06. **Vendita senza incanto. 07.11.2016 ore 08:30.** Info presso il Professionista Delegato: Dott. Giuseppe Podestà, tel. 0585/856730. Cell. 335/6603750

PODENZANA - Esecuzione n. 65/14. G.E. Dott. E. Pinna. Lotto unico: Loc. Bagni, via Bagni n.23, piena proprietà di unità immobiliare ad uso civile abitazione con annessa una piccola cantina al piano interrato e altra unità destinata a garage. Occupato. **Prezzo base: Euro: 91.800,00,** offerta minima: Euro 68.850,00. **Vendita senza incanto: 14.11.2016 ore 08:30.** Info presso il Professionista Delegato: Dott. Pierlo Baratta, tel. 0585 70430

PODENZANA - Esecuzione n.25/15. G.E. Dott. Elisa Pinna. Lotto 1: loc. Montedivalvi, Pagnadicioc, Via Sant'Andrea n.11. Piena proprietà su unità immobiliare con ingresso indipendente di tre piani fuori terra di ca. 240 mq. Annesse due corte pertinenziali escluse e vano garage/cantina e ripostiglio di mq 39. Sussiste convenienza edilizia. **Prezzo base: Euro 128.828,00,** offerta minima ammissibile: Euro 96.621,00. **Vendita senza incanto: 21.11.2016 ore 10:30.** Info presso il Professionista Delegato: Dott. Simone Torre, tel. 320 3821412.

PONTREMOLI - Esecuzione n. 113/2012. G.E. Dott. Elisa Pinna. Lotto 1: Frazione Grondola-Traverde, Loc. Lago, Via Case Sparse n.1. Civile abitazione su due livelli di vani 8. Annesso altro fabbricato ad uso locale di deposito di 116,00 mq. Occupato. **Prezzo base Euro 87.554,95;** offerta minima: Euro 65.666,21. Lotto 2: Frazione Grondola-Traverde, loc. Lago, Via Case Sparse n.1. Terreni collinari adiacenti all'immobile, forma irregolare della sup. tot. ca mq 88.004,00. **Prezzo base Euro 20.117,11;** offerta minima: Euro 15.087,83. **Vendita senza incanto 14.11.2016 ore 11:30.** Info presso il Professionista delegato e Custode: Dott. Mario Tolaini, tel. 0585.74076

VILLAFRANCA IN LUNIGIANA - Procedura n. 20/12 G.E.: Dott. Elisa Pinna. Lotto 1) Diritto della piena proprietà di un vecchio fabbricato posto nell'antico Borgo di Flietto del Comune di Villafraanca in Lunigiana, Piazza del Pozzo n. 13. Il fabbricato si sviluppa al p.t., II°, III° e sottotetto, collegati con scala interna e muratura. Occupato. **Prezzo base: Euro 150.609,38,** offerta minima ammissibile: Euro 112.957,03. **Vendita senza incanto: 07.11.2016 ore 9.30.** Info presso il Professionista Delegato Avv. Benedetta Chiappale, tel. 0585 787190

ZERI- Giudizio di Divisione n. 19/07. G.E. Dott. Alessandro Pellegri. Lotto A - loc. Coloretta, piena proprietà di civile abitazione comprendente tre appartamenti con annessa area cortiviva di pertinenza. Discreto stato di conservazione. Occupati. **Prezzo base: Euro 101.735,87,** offerta minima: Euro 76.301,90. Lotto B - loc. Coloretta, piena proprietà di immobile destinato a magazzino / deposito. Occupato. Stato di conservazione mediocre. **Prezzo base: Euro 142.102,80,** offerta minima: Euro 106.577,10. **Vendita senza incanto: 07.11.2016 ore 09:30.** Info presso il Professionista Delegato Avv. Roberta Catapiani, tel. 0585 834298, cell. 339 4602702

ZERI - Esecuzione n. 124/11 RGE. G.E. Dott. Elisa Pinna. Piena proprietà superficaria dei seguenti beni in Zeri, Villaggio degli Aracci: Lotto uno: fabbricato semi-indipendente a due piani f.t. composto da due unità residenziali. **Prezzo base: 33.376,61,** offerta minima: Euro 25.032,45. Lotto due: fabbricato semi-indipendente ad uso residenziale a due piani f.t. con accesso indipendente dall'esterno. **Prezzo base: Euro 34.290,57,** offerta minima: Euro 25.717,93. **Vendita senza incanto 28.11.2016 ore 11:00.** Info presso il Professionista Delegato Dr.ssa Laura Sorrentino tel. 0585 810484

IMMOBILI IND.LI/COMM.LI

AULLA - Esecuzione n. 60/15. G.E. Dott.ssa Elisa Pinna. Piena proprietà di: Lotto uno: Viale della Resistenza, fondo commerciale in corso di costruzione, al p. seminterrato di un edificio condominiale. Libero. **Prezzo base: Euro 333.130,00,** offerta minima: Euro 249.847,50. Lotto due: Viale della Resistenza, fondo commerciale in corso di costruzione, al p. seminterrato di un edificio condominiale. Libero. **Prezzo base: Euro 460.545,45,** offerta minima: Euro 345.409,09. Entrambi i lotti sono ancora al grezzo, in pessimo stato di manutenzione. Spese condominiali pregresse di Euro 13.696,81 per entrambi i lotti. **Vendita senza incanto:18.11.2016 ore 11:30.** Info presso il Professionista Delegato Dott. Paolo Del Fiantra, tel. 0585 43273.

AULLA - Esecuzione n.221/14. G.E. Dott.ssa Elisa Pinna. Lotto unico: loc. Albano Magra, via della Repubblica n.45/A. Porzione di capannone industriale con annesso locale di sgombero posto esternamente. A pianta

AUTONOMIE LOCALI

Le massime

APPALTI
Il bando «vince» sul capitolato

È illegittimo l'aggiudicazione di una gara per l'appalto di servizi assicurativi se il capitolato indicava un valore dei premi della polizza che non coincideva con quelli del bando, e la stazione appaltante aveva applicato i valori indicati nel capitolato. (Tar Campania - Napoli, sezione VIII, 5 settembre 2016, n. 4171)

EDILIZIA
Sulla sanatoria motivi coerenti

È illegittimo il diniego del permesso di costruire in sanatoria se le motivazioni del diniego sono nuove e comunque diverse da quelle annunciate nel preavviso di rigetto. (Tar Campania - Napoli, sezione III, 27 agosto 2016, n. 4111)

TERRITORIO
Il bilancio non può limitare espropri

Sono illegittimi i vincoli, reiterati per cinque anni e rivolti all'esproprio di aree per la "connessione" di alcune strade, motivati con esigenze di bilancio. (Tar Piemonte, sezione I, 31 agosto 2016, n. 1120)

La sentenza ha censurato la genericità di queste motivazioni, la mancata segnalazione delle ragioni del ritardo, nonché la mancata indicazione di soluzioni alternative o di perequazione tra i proprietari.

Riforma Madia. Gli amministratori «incompatibili» devono uscire entro marzo 2017, un mese prima dell'approvazione del bilancio

Società, doppio termine sugli statuti

Nelle controllate regole da adeguare entro il 31 dicembre, per le miste c'è un anno in più

Stefano Pozzoli

Il 23 settembre entra finalmente in vigore il Testo unico in materia di società a partecipazione pubblica (Dlgs 175/2016), pubblicato sulla «Gazzetta Ufficiale» dell'8 settembre.

Da qui partono numerosi termini di adeguamento per le società pubbliche e per gli enti proprietari, che è utile annotarsi.

Spetterà alle assemblee societarie, anzitutto, adeguare i loro statuti alle previsioni di legge, ad esempio quelle scritte all'articolo 11, comma 9 (limiti alla governance, divieto di buonuscita eccetera) o quelle previste per l'in house all'articolo 16, commi 2 e 3. In particolare, in base al comma 3, lo statuto della società in house deve prevedere che oltre l'80 per cento del fatturato sia effettuato nello svolgimento dei compiti ad essa affidati dagli enti soci, e che la produzione ulteriore sia consentita solo a condizione che permetta di conseguire economie di scala o benefici di efficienza sul complesso dell'attività principale.

Per le società in controllo pubblico, come prevede l'articolo 26, comma 1, questi adempimenti andranno effettuati entro il 31 dicembre 2016. Per le società miste (articolo 17, comma 1) il termine per l'adeguamento è invece prorogato al 31 dicembre 2017. Le società miste, si ricorda, hanno specifiche previsioni statutarie a cui adeguarsi, e segnatamente quelle previste dallo stesso articolo 17, commi 3 e 4, tra cui, obbligatoria, vi è la necessità di limitare la partecipazione privata alla data di cessazione dell'affidamento o concessione regolata dalla gara a doppio oggetto.

L'articolo 11, comma 8 prevede che gli amministratori delle società a controllo pubblico non possano essere dipendenti delle amministrazioni pubbliche controllanti o vigilanti. In base all'articolo 26, comma 11, le società a controllo pubblico devono adeguarsi a questa previsione entro sei mesi dalla data di entrata in vigore del presente decreto e quindi entro marzo

2017. Un termine irragionevole, visto che l'assemblea ordinaria di approvazione del bilancio deve essere convocata, nei termini ordinari, entro il 30 aprile e si metteranno in nuovi amministratori nelle condizioni di approvare un bilancio a cui gestione non compete loro.

Per gli enti decorre invece il termine per un adempimento proprio, ovvero per la redazione del piano di revisione straordinaria delle partecipazioni, che, in base all'articolo 24, dovrà essere approvato entro il 23 marzo 2017: la ricognizione delle proprie partecipazioni deve individuare quelle che dovranno essere alienate o diventare oggetto delle misure "alternative" indicate dall'articolo 20, commi 1 e 2. Per enti locali, università e autorità portuali, il nuovo provvedimento costituisce aggiornamento del piano operativo di razionalizzazione già adottato.

Questi provvedimenti vanno inviati alla Corte dei Conti, che ne deve verificare il puntuale adempimento. Se non si

Il calendario

31/12/2016

Società controllate
Entro fine anno le società controllate dalle amministrazioni pubbliche devono adeguare i propri statuti alle regole su governance e compensi previste dalla riforma della Pa

31/03/2017

Incompatibilità
Da marzo gli amministratori delle società pubbliche non possono essere dipendenti degli enti proprietari

31/12/2017

Le società miste
Alle società in cui sono presenti anche azionisti privati c'è un anno in più per gli adeguamenti statutori

approva il piano entro il 23 marzo 2017 o se non si effettuano le alienazioni previste entro il 23 marzo 2018 (attenzione, però, a quello che si scrive), il socio pubblico non potrà più esercitare i diritti sociali nei confronti della società e, salvo in ogni caso il potere di alienare la partecipazione, la società è liquidata in denaro in base ai criteri stabiliti all'articolo 2437-ter, secondo comma, del Codice civile, e seguendo il procedimento disciplinato dall'articolo 2437-ter, che regola il procedimento di liquidazione delle quote.

La razionalizzazione periodica delle partecipazioni (articolo 20), invece, dovrà essere adottata, come prevede l'articolo 26, comma 11, solo a partire dal 2018, con riferimento alla situazione al 31 dicembre 2017; questo lascia pensare che il termine di approvazione del piano sia il 31 dicembre 2018 e la sua rendicontazione quella del 31 dicembre 2019.

Il Sole 24 ORE.com
Enti Locali & Pa
Per i salari accessori aumenti possibili se scende la spesa totale
Nell'edizione online oggi:
- Un articolo di Francesco Clemente sulle indicazioni della Corte dei conti per il salario accessorio
- Un articolo di Alberto Barbiero sulla legittimità dei bandi che escludono i subappalti
www.quotidianoentilocali.ilssole24ore.com

Personale. Aran Progressioni, la graduatoria «blocca» il calendario

Arturo Bianco

Le progressioni orizzontali non possono avere una decorrenza retroattiva rispetto all'anno in cui le graduatorie sono approvate; la fissazione della loro data al 31 dicembre dello stesso anno molto spesso nasconde qualche «furbizia» per aggirare i vincoli al finanziamento esclusivamente tramite la partecabile del fondo; il tutto senza dimenticarsi che le progressioni devono essere limitate a una parte ridotta del personale. Lo afferma l'Aran nel parere 7086 del 13 settembre.

Dopo il lungo blocco della contrattazione nazionale e la sospensione degli effetti economici delle progressioni orizzontali, si sta manifestando in molte amministrazioni la spinta delle organizzazioni sindacali a dare corso all'applicazione di questo istituto. È quindi opportuno che amministrazioni e contrattazione decentrata tengano conto di questi vincoli. La violazione delle indicazioni si può tradurre nella contestazione futura dell'illegittimità delle scelte da parte delle ispezioni della Ragioneria generale dello Stato e delle procure della Corte dei Conti. Tale contestazione può spingersi, nell'attuale quadro legislativo, fino alla maturazione di responsabilità amministrativa in capo a coloro che le hanno disposte e alla necessità di effettuare recuperi sui dipendenti. Non va dimenticato che le indicazioni dell'Aran sono poste molto spesso alla base di queste azioni.

L'Aran, richiamando le istruzioni fornite dalla Funzione Pubblica e dalla Ragioneria generale dello Stato, fissa al 1° gennaio dell'anno in cui le graduatorie di progressione economica sono approvate il termine massimo di decorrenza retroattiva. L'indicazione viene formulata in termini molto più netti e chiari rispetto al passato. Da essa scaturisce, ad esempio, l'illegittimità di progressioni fissate con decorrenza 2015 nella ripartizione del fondo 2015 e le cui graduatorie sono invece approvate nel 2016. L'esperienza dice che, a seguito della contrattazione tardiva che interviene in molte amministrazioni, questo comportamento è quanto mai diffuso. Di conseguenza, non bisogna fare riferimento all'annualità del fondo che finanzia le nuove progressioni economiche, ma alla data di approvazione delle graduatorie.

La seconda indicazione ha una finalità prudenziale: viene ricordato che molto spesso la fissazione al 31 dicembre dell'anno di approvazione della graduatoria per la decorrenza delle progressioni è l'escamotage per consentire di aggirare il vincolo del finanziamento esclusivamente attraverso la parte stabile del fondo. In questo caso, infatti, nell'anno il costo aggiuntivo delle progressioni economiche è minimo in quanto incide solamente per un giorno, quindi per 1/365°, mentre il costo effettivo è scaricato per intero sull'anno successivo. Non vi è illegittimità in questo comportamento a condizione che non sia uno strumento di aggiramento delle disposizioni contrattuali sul finanziamento. Per rendere evidente che la fissazione al 31 dicembre della decorrenza non è un escamotage, il parere «suggerisce» che nelle relazioni illustrative ed economiche finanziarie, che devono accompagnare la preintesa e il contratto decentrato, sia dimostrato che comunque vi è capienza nella partecabile del fondo per il finanziamento su base annuale dell'intero costo base annuale delle progressioni orizzontali.

Sulla scorta dell'articolo 23, commi 2 e 3, del Dlgs 150/2009, viene ricordato infine che le progressioni orizzontali devono avere un carattere selettivo e, soprattutto, che i destinatari devono costituire una «quota limitata». La norma non fissa una soglia massima, ma sulla base del termine utilizzato dal legislatore si può aggiungere che è quanto meno opportuno che la quota di personale interessato sia minoritaria.

Cad. L'entrata in vigore del decreto sospende l'obbligo di aggiornamento delle regole tecniche Per la Pa digitale allineamenti progressivi

Alessandro Mastromatteo
Benedetto Santacroce

Dal 14 settembre sono entrate in vigore le modifiche al codice dell'Amministrazione digitale contenute nel decreto legislativo 179/2016 attuativo della riforma Madia. Per aggiornare e coordinare le regole tecniche già in vigore relative, tra le altre cose, a sistemi di conservazione, documenti informatici e pagamenti elettronici, l'articolo 61 del decreto 179 prevede l'adozione di un Dm del ministro per la Semplificazione entro il 14 gennaio 2017. Le regole tecniche, tuttavia, per esplicita previsione normativa, restano comunque in vigore sino all'adozione del regolamento ministeriale. È stata per questo prevista per la Pa la sospensione dell'obbligo, decorrente dallo scorso 12 agosto, di adeguare i propri sistemi di

gestione informatica dei documenti alle regole del Dpcm 13 novembre 2014.

La sospensione introdotta dall'articolo 61 del decreto 179 vale quindi per tutte le amministrazioni che al 14 settembre 2016, e cioè alla data di entrata in vigore delle

L'ESTENSIONE
Sono considerate «documento informatico» anche le copie digitali o per immagine degli atti cartacei

modifiche al Cad, non avevano ancora provveduto all'adeguamento. Resta comunque salva la facoltà di adeguarsi a queste regole prima dell'adozione del nuovo decreto ministeriale, così come accaduto per l'agenzia

delle Entrate con l'adeguamento disposto con nota 129255 dell'8 agosto 2016.

Considerando comunque che le modifiche al Cad su tenuta e formazione di documenti informatici sono marginali, è assolutamente necessario e consigliato intraprendere quanto prima la strada dell'adeguamento attuando le regole in vigore così da limitare la portata degli interventi quando sarà disponibile il nuovo decreto. Le regole del Dpcm 13 novembre 2014 individuano e disciplinano infatti le caratteristiche e le procedure di formazione e chiusura del documento informatico, compreso quello amministrativo, ai fini del successivo trasferimento nel sistema di conservazione elettronica ove richiesto dalla natura e dalla tipologia dell'atto. Analoghe indicazioni riguardano le regole per ge-

nerare copie per immagine di un documento analogico, per i documenti informatici e per le copie ed estratti informatici di documenti informatici.

Quanto al contenuto del decreto, il documento è informatico non solo se redatto e formato con idonei applicativi software ma anche se risulta dall'acquisizione della copia per immagine di un documento analogico o della copia informatica di un documento analogico. La registrazione informatica di transazioni o la presentazione telematica di dati attraverso moduli e formulari, così come la generazione o il raggruppamento di un insieme di dati provenienti da una o più basi dati, costituiscono ulteriori modalità di formazione del documento informatico. Analogamente il documento è informatico se ricevuto per via telematica o su supporto

informatico. Il documento informatico va poi memorizzato in un sistema di gestione informatica dei documenti o di conservazione.

Una volta formato, il documento deve essere chiuso attraverso l'utilizzo di processi informatici per renderlo immutabile durante le fasi di tenuta, accesso e conservazione. L'immutabilità di un documento informatico redatto digitalmente, e quindi la sua chiusura, viene ottenuta con la sua sottoscrizione con firma digitale o con firma elettronica qualificata da parte dell'autore, l'apposizione di una validazione temporale, il trasferimento a soggetti terzi con posta elettronica certificata con ricevuta completa, la memorizzazione su sistemi di gestione documentale con politiche di sicurezza o il versamento ad un sistema di conservazione da

parte del gestore.

Per il documento informatico ricevuto telematicamente o risultante dall'acquisizione di un analogico, la chiusura coincide invece con la memorizzazione, da parte del gestore, nel sistema di gestione informatica dei documenti o nel sistema di conservazione. Mentre per il documento che deriva dalla registrazione di transazioni informatiche o dall'acquisizione telematica di dati la chiusura si ha al momento della registrazione dell'esito dell'operazione con misure per la protezione dell'integrità delle basi dati e per la produzione e conservazione dei log di sistema. Alla chiusura del documento informatico deve essere associato un riferimento temporale e i metadati minimi generati durante la formazione quali l'identificativo univoco e persistente, la data di chiusura, l'oggetto, il soggetto che ha formato il documento, l'eventuale destinatario e l'impronta del documento informatico.

Contabilità. Le verifiche della Ragioneria sui dati degli enti Fondo pluriennale da correggere anche nell'allegato al bilancio

Anna Guiducci

La corretta determinazione del fondo pluriennale vincolato rappresenta un importante strumento di verifica dei saldi rilevanti ai fini del rispetto del pareggio di bilancio.

Con una recente nota inviata a molti enti, il dipartimento della Ragioneria generale dello Stato ha evidenziato alcune incongruenze in merito alle informazioni aggiuntive relative al fondo pluriennale vincolato di entrata e di spesa.

In particolare, dalla rilevazione delle risultanze del primo monitoraggio al 30 giugno 2016 risulta che l'accantonamento al fondo pluriennale di spesa di parte corrente di un anno non trova corrispondenza con il fondo di entrata di parte corrente di un anno successivo.

Gli enti nei quali è stata verificata questa incongruenza sono stati invitati dalla Ragioneria generale a verificare la correttezza dei dati comunicati nella sezione 2 del model «Monit/16», ed eventualmente a rettificare anche il prospetto allegato al bilancio di previsione.

Il fondo pluriennale vincolato è un saldo finanziario costituito da risorse già accertate che finanziano obbligazioni passive dell'ente esigibili in esercizi successivi.

abili in esercizi successivi.

In altre parole, attraverso questo strumento, si ha la misurazione della distanza temporale fra l'esigibilità delle entrate (acquisizione dei finanziamenti) e quella delle spese ad esse correlate (impiego delle risorse).

Questo fondo è formato solo da entrate correnti vincolate e da entrate destinate al finanziamento di investimenti.

IL CONTROLLO

Le cifre accantonate in uscita di parte corrente devono corrispondere a quelle iscritte in entrata nell'anno successivo

menti, accertate e imputate agli esercizi precedenti a quelli di imputazione delle relative spese.

Prescinda dalla natura vincolata o destinata dell'entrata esclusivamente il Fondo pluriennale vincolato costituito in sede di riaccantonamento ordinario e straordinario dei residui.

Il fondo pluriennale vincolato di parte corrente accoglie anche gli accantonamenti riferiti alla premialità e al trattamento accessorio del personale dipendente da liquidare nell'anno successivo

a quello di competenza, nonché le spese derivanti da conferimento di incarico a legali esterni, la cui esigibilità non è determinabile a priori.

Limitatamente all'anno 2016, ai fini della determinazione del saldo finale di competenza, gli enti sono tenuti a sommare all'ammontare delle entrate accertate l'importo del Fondo pluriennale vincolato di entrata corrente e in conto capitale, al netto della quota riveniente dal ricorso all'indebitamento, ed al totale delle somme impegnate l'importo del Fondo pluriennale vincolato di spesa corrente e in conto capitale.

Secondo quanto chiarito anche nel principio 4/2 allegato al decreto legislativo 118/2011, l'ammontare complessivo del fondo iscritto in entrata, distinto in parte corrente e in conto capitale, deve essere pari alla sommatoria degli accantonamenti riguardanti il fondo stanziati nei singoli programmi di spesa del bilancio dell'esercizio precedente.

In sede di monitoraggio finale, ai fini del rispetto degli obiettivi di finanza pubblica, dovranno essere indicati gli importi definitivi del Fondo pluriennale vincolato, risultanti nel rendiconto di gestione.

Cassa depositi e prestiti spa

FINANZIAMENTI PUBBLICI

CONDIZIONI VALIDE dalle ore 12:00 del giorno 16/09/2016 alle ore 11:59 del giorno 23/09/2016

COMUNI E PROVINCE

Prestito Ordinario						Prestito Flessibile														
Inizio ammortamento						Inizio ammortamento														
01/01/17			01/07/17			01/01/18			01/01/18			01/01/19			01/01/21			01/01/22		
Amm.to	Tasso	Tasso	Tasso	Tasso	Tasso	Amm.to	Spread unico (%)													
(anni)	variabile	fisso	variabile	fisso	fisso	(anni)														
	Euribor (%)	(%)	Euribor (%)	(%)	(%)															
15	1,160	1,440	1,180	1,480	1,200	1,520	10	1,020	1,090	1,150	1,210	1,260								
20	1,310	1,760	1,320	1,790	1,340	1,820	15	1,220	1,260	1,300	1,350	1,390								
25	1,430	2,000	1,450	2,020	1,460	2,050	20	1,370	1,400	1,440	1,480	1,510								
29	1,520	2,150	1,530	2,170	N/D	N/D	24	1,480	1,510	1,540	1,570	1,600								

REGIONI E PROVINCE AUTONOME

Prestito a Erogazione Unica a Quota Capitale Costante						Prestito a Erogazione Multipla														
Spread unico per Tasso variabile e fisso						Scadenza Periodo di utilizzo														
Prima data di pagamento 31/12/16			Prima data di pagamento 30/06/17			2017			2018			2019			2020			2021		
Numero	Scadenza	Spread	Scadenza	Spread	Numero	Spread unico (%)														
rate	contratto	unico (%)	contratto	unico (%)	max rate	per Tasso variabile e fisso														
20	30/06/26	0,750	31/12/26	0,950	20	1,200	1,250	N/D	N/D	N/D										
30	30/06/31	1,130	31/12/31	1,150	30	1,350	1,400	N/D	N/D	N/D										
40	30/06/36	1,270	31/12/36	1,280	40	1,460	1,550	N/D	N/D	1,970										
50	30/06/41	1,390	31/12/41	1,410	50	1,570	1,720	1,850	1,960	2,000										
60	30/06/46	1,500	31/12/46	N/D	60	1,670	1,800	1,930	2,000	2,000										

AZIENDE SANITARIE, ENTI PER L'EDILIZIA RESIDENZIALE PUBBLICA, UNIVERSITA' E ISTITUTI ASSIMILATI, ENTI REGIONALI PER IL DIRITTO ALLO STUDIO UNIVERSITARIO, AGENZIE REGIONALI PER LA PROTEZIONE AMBIENTALE

Mutui Fondiari senza Preammortamento a Erogazione Unica						Prestiti Chirografari con Piano di Erogazione non Predefinito (quadro cauzionale senza fidelizzazione dell'ente territoriale di riferimento)													
Prima data di pagamento 31/12/16						Tasso variabile						Tasso fisso							
Prima data di pagamento 31/12/16			Prima data di pagamento 30/06/17			Inizio ammortamento			Inizio ammortamento										
Numero	Scadenza	Tasso	Scadenza	Spread	Numero	Spread (%)													
rate	contratto	variabile (%)	contratto	Tasso fisso (%)	max rate														
10	30/06/21	0,480	30/06/21	0,500	5	0,690	0,750	N/D	N/D	0,690	0,750	N/D	N/D						
20	30/06/26	0,750	30/06/26	0,750	10	1,180	1,250	N/D	N/D	1,190	1,250	N/D	N/D						
30	30/06/31	1,190	30/06/31	1,200	15	1,400	1,400	N/D	N/D	1,400	1,400	N/D	N/D						
40	30/06/36	1,340	30/06/36	1,360	20	1,550	1,550	N/D	N/D	1,550	1,550	N/D	N/D						
50	30/06/41	1,470	30/06/41	1,500															
60	30/06/46	1,580	30/06/46	1,620															

Cassa depositi e prestiti società per azioni Via Goito, 4 00185 Roma

Capitale sociale € 3.500.000.000 i.v. • Iscritta presso CCAA di Roma al n. REA 1053767 • C.F. e iscrizione al registro delle imprese di Roma 80199230584 • Partita IVA 07756511007

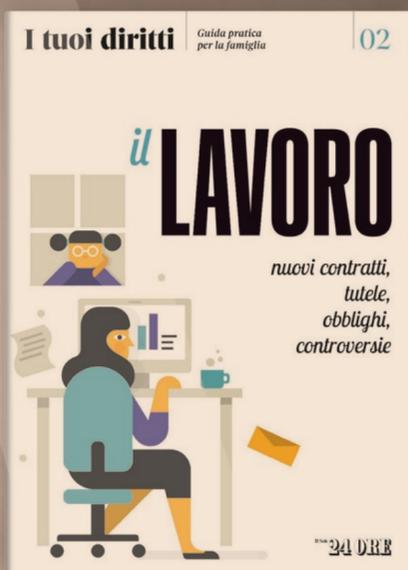


www.cdp.it

FCMILAN

In edicola con
Il Sole 24 ORE

IN CASO DI BISOGNO
FAI VALERE I TUOI DIRITTI.



* Oltre al prezzo del quotidiano.

A SOLI
0,50€*



**TASSE, LAVORO, RISPARMIO, PENSIONI, SANITÀ:
TROVA LA SOLUZIONE PER RISOLVERE OGNI PROBLEMA.**

Chi non si è trovato almeno una volta a dover gestire un ricorso, una lite, un contenzioso e non ha saputo come far valere le proprie ragioni?

Il Sole 24 Ore presenta **I tuoi diritti**, dieci guide scritte con un linguaggio semplice, arricchite con schemi di sintesi, tabelle e casi pratici, per farsi trovare preparati in ogni circostanza.

SECONDA USCITA MARTEDÌ 20 SETTEMBRE "IL LAVORO".

Per maggiori informazioni consulta il sito www.ilsole24ore.com/ituoidiritti

Il Sole **24 ORE**



www.ilsole24ore.com