

FISCO E SENTENZE

Imposte indirette. La Ctr Veneto riduce le penalità per la controllata ma ne conferma la responsabilità

Iva di gruppo con sanzioni light

Bocciata la multa del 30% se, pur mancando il modello, non c'è compensazione

Massimo Sirti

Riccardo Zavatta

La mancata presentazione del modello Iva 26 per la liquidazione dell'Iva di gruppo, se non è stata effettuata alcuna indebita compensazione, fa scattare sanzioni "light" a carico della società controllata. Ad affermarlo è la Ctr di Venezia con la sentenza 1059/72 (presidente De Zotti, relatore Monterisi).

La vicenda

In generale, per accedere al sistema della liquidazione Iva di gruppo in base all'articolo 73 del Dpr 637/72, occorre presentare il modello Iva 26 entro il termine di liquidazione e versamento dell'imposta relativa al mese di gennaio. La tempestiva presentazione del modello (inviato telematicamente) da parte della società controllante - con la sottoscrizione delle so-

cietà controllate - rappresenta una delle condizioni cui è subordinata la speciale procedura che prevede la compensazione delle posizioni di credito/debito all'interno dell'area di consolidamento.

L'adempimento, in base all'evoluzione interpretativa della prassi ufficiale, è un presupposto sostanziale per l'applicazione del regime (risoluzioni 69/1997 e 221/12/2002) con la conseguenza che il suo mancato rispetto implicherebbe il recupero dell'imposta compensata e l'applicazione di sanzioni.

Secondo la Ctr Veneto, tuttavia, nel caso in cui all'omissione non si accompagni l'effettuazione di alcuna indebita compensazione - posto che tutte le società del gruppo avevano trasferito esclusivamente posizioni di debito e che la controllante aveva

regolarmente versato i relativi importi - la violazione non può legittimare l'applicazione in capo alla controllata della sanzione del 30% dell'importo irregolarmente trasferito. E questo anche se l'infrastuttura resta di natura sostanziale. Pertanto, appare corretta la riduzione della sanzione all'aliquota del minimo già affermata dai giudici di primo grado.

Sopprimendo all'asserita carenza di motivazione in merito alla riduzione della sanzione, lamentata nell'appello delle Entrate, la sentenza della Ctr evidenzia come, in effetti, la principale responsabile dell'omissione risulti la capogruppo, cui incombe l'obbligo di presentare il modello, mentre la contribuente (società controllata) avrebbe dovuto solo "meglio sorvegliare". La scelta di applicare la riduzione (ex articolo 7, Dlg 472/97) di una sanzione

che appare oggettivamente proporzionata in relazione alle circostanze del caso, appare apprezzabile.

Il nodo della sanzionabilità

Resta sullo sfondo una questione essenziale. Per la violazione in esame, infatti, l'ordinamento non prevede alcuna specifica sanzione, nemmeno dopo la revisione del sistema sanzionatorio disposto dal Dlg 158/2015 che pure è intervenuto in materia, stabilendo una sanzione ad hoc per la mancata prestazione delle garanzie in caso di compensazioni infragruppo (articoli 2, comma 7 bis e 13, comma 6, Dlg 472/97).

La sentenza, quindi, ammette la punibilità di un comportamento non espressamente previsto dalla legge come violazione, da un lato derogando il principio di legalità (articolo 3, Dlg

472/97), dall'altro nei fatti allineandosi all'orientamento dell'amministrazione (come espressa nella risoluzione 69/1997).

In questo modo, infatti, viene considerata legittima l'irrogazione di una sanzione in capo a un soggetto che non pare l'effettivo autore della violazione. Il tutto, in assenza di un'esplicita previsione di responsabilità solidale delle società controllate. Questa via viene disposta dal Dm 13 dicembre 1997 (di attuazione della procedura dell'Iva di gruppo) solo nel caso in cui la controllante ometta il versamento dei debiti a essa trasferiti.

IN ESCLUSIVA PER GLI ABBONATI

Le sentenze commentate in pagina su www.quotidianofisco.it/sole24ore.com

Riscossione. Ruolo straordinario e debiti «anteriori»

Illegittima la cartella durante il concordato

Andrea Barison

È nulla la cartella di pagamento emessa nelle more del giudizio nei confronti di una società che, nel frattempo, è stata ammessa al concordato preventivo. E questo perché durante tale procedura i crediti anteriori non possono iniziare azioni esecutive e cautelari sul patrimonio del debitore. Ad affermarlo è la sentenza 594/2/2016 della Ctp di Pavia, (presidente e relatore Tates).

La vicenda scaturisce dal ricorso presentato da una società di capitali, in concordato preventivo, contro una cartella di pagamento emessa a seguito dell'iscrizione a ruolo di un credito straordinario di imposta.

La ricorrente aveva ricevuto la cartella di accertamento al fine delle imposte dirette e Iva, relativamente ai quali erano state riconosciute le sue ragioni in primo che in secondo grado. Il fisco, conseguentemente, aveva emesso la cartella, la quale rinviava la decisione alla Ctr. Quest'ultima, ancora una volta, annulla gli avvisi di accertamento e il fisco nuovamente richiede l'intervento della Corte (la cui sentenza è pendente).

Nelle more del giudizio di legittimità l'agenzia delle Entrate iscriveva a ruolo a titolo straordinario le imposte, le sanzioni e gli interessi. Conseguentemente alla società, che nel frattempo era stata ammessa alla procedura di concordato preventivo, veniva per la nullità, l'iscrizione a ruolo e l'esecuzione cautelari sul patrimonio del debitore. In conclusione, la cartella di pagamento va annullata.

La società presentava un ricorso alla Ctp di Pavia, contestando la legittimità dell'iscrizione

nel ruolo della cartella di pagamento.

Secondo la contribuente l'annullamento dell'avviso, anche se con sentenza non definitiva, precluderebbe la possibilità di procedere all'iscrizione a ruolo e a titolo straordinario era illegittima.

I giudici di primo grado annullano la cartella e condannano l'agenzia al pagamento delle spese processuali. I giudici della Ctp osservano che:

■ in caso di accertamento non ancora definitivo, l'obbligo di iscrizione a ruolo non è precluso, ma è semplicemente limitato nel quantum, cioè ad 1/3 del preteso e fino alla definizione del contenzioso (articolo 10 del Dpr 602/1973);

■ l'iscrizione a ruolo a titolo straordinario è possibile e ha lo scopo di consentire l'esecuzione dell'intera imposta contestata (non solo di 1/3 quando è fondato pericolo per la riscossione) visto che la ricorrente era stata ammessa al concordato preventivo e non necessario per il fisco insinuare l'intero credito vantato;

■ è fondata, invece, la richiesta di illegittimità della cartella di pagamento e dei relativi oneri accessori in considerazione del fatto che la società nel frattempo era stata ammessa alla procedura di concordato preventivo;

■ ai sensi dell'articolo 10 del Dm 13 dicembre 1997, la commissione, nel caso di concordato preventivo i creditori anteriori non possono, pena la nullità, iniziare azioni esecutive e cautelari sul patrimonio del debitore. In conclusione, la cartella di pagamento va annullata.

REPUBBLICA RIFORMATA

ULTIMO COMMA

Dismissioni di immobili, il «veicolo» non paga l'Ici

di Antonio Longo e Antonio Tommasini

I soci di cartolarizzazione non sono soggetti a Ici sugli immobili cartolarizzati in quanto mere società «veicolo» utilizzate per la vendita dei beni. È questo il principio affermato dalla Corte di cassazione nella sentenza 2552 del 7 dicembre scorso.

La controversia riguardava l'imputazione dell'atto con cui il Comune di Roma accertava, per l'anno 2001, l'imposta di cartolarizzazione da parte di una società di cartolarizzazione dell'allora vigente tributo locale in relazione a quasi 250 immobili situati sul territorio romano e oggetto di una operazione di privatizzazione del patrimonio di alcuni enti previdenziali (tra cui Inps e Inail) ai sensi della legge 410/2001.

La società di cartolarizzazione aveva contestato il proprio difetto di soggettività passiva ai fini dell'Ici, che peraltro era stata già corrisposta dagli enti previdenziali proprietari delle unità immobiliari.

La Commissione tributaria provinciale accoglieva il ricorso, ritenendo carente il presupposto soggettivo in capo alla società. La sentenza, tuttavia, veniva riformata dai giudici di secondo grado. La società, quindi, proponeva ricorso per Cassazione.

La questione decisa dalla Cassazione è stata affrontata nell'interpretazione dell'articolo 2, comma 6 del Dl 35/2000 (convertito dalla citata legge 410/2001) secondo cui, nell'ambito delle operazioni di cartolarizzazione funzionali alla privatizzazione del patrimonio immobiliare pubblico, soggetti passivi dell'Ici dovevano considerarsi i «gestori» degli immobili.

Le indicazioni del Mef

Sul punto, il ministero dell'Economia e delle finanze aveva fornito due interpretazioni contrastanti: ■ da un lato, la risoluzione 1/DPR del 7 aprile 2005 aveva precisato che la società per la cartolarizzazione dei beni immobili pubblici doveva essere considerata soggetto passivo dell'Ici, in quanto veniva immessa nel possesso degli immobili oggetto del trasferimento e provvedeva aarne la gestione; ■ dall'altro lato, secondo la successiva risoluzione 1/DPR del 22 maggio 2007 erano gli enti ex proprietari dei beni immobili soggetti all'affidamento della gestione e, di conseguenza, i soggetti passivi del tributo comunale.

La motivazione

La Cassazione, dopo aver ribadito che le risoluzioni esprimono esclusivamente un parere dell'amministrazione non vincolante per il contribuente, ha stabilito che dal complesso delle disposizioni previste nel Dl 35/2000 e nelle relative norme di attuazione (Dm 3 novembre 2001) risulta chiaro che l'ente gestore al quale è attribuita la soggettività passiva ai fini Ici è l'ente proprietario (nel caso di specie gli enti previdenziali coinvolti nella procedura di cartolarizzazione), come individuato dall'agenzia del Demanio.

Secondo la Cassazione, dunque, la società di cartolarizzazione non è soggetta all'imposta in quanto mero «veicolo» incaricato di porre in essere gli adempimenti necessari per una proficua vendita dei beni. Peraltro, i giudici di legittimità ritengono che l'identificazione del gestore con l'ente proprietario trovi conferma nel fatto che gli eventuali contratti di gestione stipulati tra quest'ultimo e la società veicolo non devono essere comunicati al Comune, nel cui territorio si trovano gli immobili cartolarizzati.

REPUBBLICA RIFORMATA

Procedimento. Termini più stretti per la compiuta giacenza rispetto a quelli previsti dal regolamento postale in caso di mancato recapito

Raccomandata in posta: la notifica si perfeziona al più tardi in 10 giorni

Ferruccio Bogetti

Gianni Rota

In caso di mancato recapito di una raccomandata contenente un avviso di accertamento per temporanea assenza del destinatario, la tentata notifica si perfeziona al più tardi entro dieci giorni anziché entro il maggior termine di 30 giorni. Il minor regime della completa giacenza previsto dalla legge sulla notificazione prevale, infatti, sul maggior termine previsto dal regolamento postale. Così si esprime la Ctr Lombardia 6278/28/16

(presidente Malaspina, relatore Ramondetta).

L'amministrazione finanziaria tramite servizio postale «tentata notifica» di due atti il 30 e 31 ottobre 2013 nei confronti di una società di automazione industriale, che li ritira entrambi alla posta il 21 novembre 2013 e li impugna poi il 20 gennaio 2014.

Secondo l'ufficio i due ricorsi proposti sono tardivi, perché secondo la norma della notificazione tramite servizio postale (articolo 8, legge 890/92):

■ in caso di ritiro del plico entro

dieci giorni dalla data della tentata notifica, il ricorso si presenta entro 60 giorni dalla data di ritiro dell'atto;

■ in caso di ritiro del plico oltre i dieci giorni dalla data della tentata notifica, si impugna entro 60 giorni dal decimo giorno successivo a quello della tentata notifica.

In base alla tesi dell'ufficio, dunque, i termini per il ritiro del plico sarebbero stati il 9 e 10 novembre 2013 e i ricorsi avrebbero dovuto essere presentati entro l'8 e il 9 gennaio

2014, anziché il 30.

Eppure la notificazione tramite servizio postale prevede che la raccomandata ordinaria non consegnata possa restare in giacenza per un periodo di 30 giorni (articolo 40, Dpr 637/72). Secondo la società contribuente, infatti, nonostante il primo tentativo di fine ottobre, la notifica si sarebbe perfezionata il giorno del ritiro, cioè il 21 novembre 2013 (entro il termine massimo del 30 e 31 novembre), e l'impugnazione del 20 gennaio sarebbe tempestiva perché nei 60 giorni.

Secondo i giudici di merito, in conclusione, i due ricorsi sono tardivi. La Ctr ricorda che, in caso di mancato recapito per temporanea assenza del destinatario di una raccomandata contenente un avviso di accertamento, si ricorre entro 60 giorni dal ritiro se questo avviene entro dieci giorni dalla data di tentata notifica, ovvero entro 60 giorni dal decimo giorno successivo alla data di notifica se il ritiro avviene oltre il decimo giorno. Questo perché il regime della compiuta giacenza (legge 890/1982) si applica anche alle raccomandate ordinarie per atti giudiziari.

Trascorsi, pertanto, inutilmente dieci giorni dalla spedizione del plico senza ritiro da parte del destinatario, l'avviso di ricevimento è restituito al mittente con annotazione in calce sottoscritta dall'agente postale della data di avvenuto deposito dell'indicazione: «Atto non ritirato entro il termine di dieci giorni».

La sentenza commentata in pagina su www.quotidianofisco.it/sole24ore.com

LE PROPOSTE DEL SOLE



LA RIVISTA

Voluntary «bis», guida alla procedura

Il Dl 13/2016 ha riaperto i termini (fino al prossimo 31 luglio) per l'adesione alla voluntary disclosure, introducendo significative novità: il versamento diretto delle somme dovute; le norme sull'emersione di contanti e titoli al portatore detenuti in cassette di sicurezza italiane; il nuovo ruolo del notaio alla gestione della relazione bancaria da parte degli intermediari; la sottoscrizione da parte di molti Stati di accordi per lo scambio di informazioni in ambito fiscale con l'Italia. La rivista, utile agli operatori, guida alla comprensione della procedura aggiornata. Gli esperti del Sole 24 Ore spiegano tutto nel dettaglio: la nuova Iri, l'Iva e i regimi speciali, semplificazioni e rivalutazioni, il bonus demerito, la verifica delle dichiarazioni, la voluntary-bis, controlli e sanzioni e altro ancora. Da giovedì 19 gennaio a 9,90 €, più il prezzo del quotidiano

LA GUIDA

Ecco come cambia il fisco nel 2017

Chiari, precisi, approfonditi, esempi pratici: la guida pratica consente di «padroneggiare» le novità fiscali del 2017. Gli esperti del Sole 24 Ore spiegano tutto nel dettaglio: la nuova Iri, l'Iva e i regimi speciali, semplificazioni e rivalutazioni, il bonus demerito, la verifica delle dichiarazioni, la voluntary-bis, controlli e sanzioni e altro ancora. Da giovedì 19 gennaio a 9,90 €, più il prezzo del quotidiano

APPROFONDIMENTO ONLINE

Publicazioni, corsi e convegni su www.shopping24.ile24ore.com

JEAN-MICHEL BASQUIAT

28, 10, 16
26, 02, 17

MTLANO
VIA TORTONA 56
P.TA GENOVA

INFOLINE
02.54917
MUDEC.IT

MUDEC
MUSEO D'ARTES E CULTURA

FontDigitale
Deloitte

LA PAROLA CHIAVE
Interpello

● È l'istanza che il contribuente può rivolgere alle Entrate su questioni legate all'applicazione delle norme tributarie o della disciplina sull'abuso del diritto a una determinata fittipresenza nonché alla sussistenza delle condizioni per l'adozione di specifici regimi fiscali.

FISCO

Accertamento. A due anni dal Dlgs 175 la giurisprudenza prende posizione, in modo non sempre uniforme, in merito alla possibilità di notificare entro cinque anni

Sulle società estinte resta alto il contenzioso

Dalla decorrenza delle norme introdotte nel 2014 agli effetti sui processi in corso sono molti i profili critici

PAGINA A CURA DI
Giorgio Gavelli

A oltre due anni dall'entrata in vigore dell'articolo 28 del decreto legislativo 175/2014 (il decreto semplificazioni), la disciplina degli accertamenti sulle società cessate non ha risolto tutti i problemi, come dimostra il contenzioso esistente. La norma, pensata per agevolare l'agenzia delle Entrate nel recupero delle somme imputate a soggetti nel frattempo estinti, presenta notevoli aspetti di criticità.

La norma

L'articolo 28 del decreto legislativo 175/2014 ha introdotto queste novità:
■ ai soli fini della validità e dell'efficacia degli atti di liquidazione, accertamento, contenzioso e riscossione dei tributi e contributi, sanzioni e interessi, l'estinzione della società disciplinata

dall'articolo 2495 del Codice civile ha effetto trascorsi cinque anni dalla richiesta di cancellazione del Registro delle imprese; ■ viene eliminata la riferibilità dell'articolo 36 del Dpr 602/73 alle sole imposte sui redditi; ■ questa norma ora stabilisce che la responsabilità in proprio del liquidatore per le imposte dovute dalla società per il periodo della liquidazione e per quelli del recupero delle somme imputate ai soci associati, di avere soddisfatti crediti di ordine superiore a quelli tributari.

I tempi e la delega

La disposizione emana da un'urgenza. Il primo luogo, dato che non prevede una decorrenza specifica, è sortito il problema della sua efficacia nei confronti degli atti di accertamento già notificati e di quelli notificati successivamente.

sivamente ma riferiti a periodi d'imposta precedenti. Nonostante il parere contrario delle Entrate (circolari 6/E/2015 e 31/E/2014), la giurisprudenza (come la dottrina) riconosce applicabili le nuove disposizioni solo alle società cancellate a partire dal 13 dicembre 2014 (data di entrata in vigore del Dlgs 175) in poi. In secondo luogo, sul decreto legislativo 175 pesa il sospetto di essere andato oltre la delega. Infatti la legge delega (n. 175/2014) non parla di società cessate, né sembra possibile far rientrare questa disciplina nei temi che tratta (la dichiarazione precompilata e la semplificazione fiscale, intesa come riduzione degli adempimenti). Di questo si è già accorta la Cassazione (sentenza 6743/2015) aprendo la strada a chi intendesse arricchire l'intervento della Corte costituzionale. Per gli atti di accertamento già notificati e di quelli notificati successivamente ma riferiti a periodi d'imposta precedenti, la Cassazione (sentenza 6743/2015) apre la strada a chi intendesse arricchire l'intervento della Corte costituzionale.

Ma i veri nodi del decreto legislativo 175 stanno nel contenzioso. In primo luogo, sul decreto legislativo 175 pesa il sospetto di essere andato oltre la delega. Infatti la legge delega (n. 175/2014) non parla di società cessate, né sembra possibile far rientrare questa disciplina nei temi che tratta (la dichiarazione precompilata e la semplificazione fiscale, intesa come riduzione degli adempimenti). Di questo si è già accorta la Cassazione (sentenza 6743/2015) aprendo la strada a chi intendesse arricchire l'intervento della Corte costituzionale. Per gli atti di accertamento già notificati e di quelli notificati successivamente ma riferiti a periodi d'imposta precedenti, la Cassazione (sentenza 6743/2015) apre la strada a chi intendesse arricchire l'intervento della Corte costituzionale.

Estensione dubbia a tutte le imposte

Il decreto Semplificazioni ha soppresso il rimando all'articolo 36 del Dpr 602/73, contenuto nell'articolo 19, comma 1, del Dlgs 46/1999 e con la conseguenza che il regime di responsabilità avrà ad oggetto tutte le imposte e non più solo le imposte dirette (circolare 31/E/2014). Ma il Dpr 602 continua a regolare (come da rubrica del provvedimento) la «riscossione delle imposte sul reddito». È sicuro che gli effetti voluti siano stati raggiunti? E che la responsabilità si estenda anche a sanzioni e interessi?

sto, nel passato, non era possibile, per cui tutti gli accertamenti notificati a società già cessate, cancellate dal Registro imprese prima del 13 dicembre 2014, sono irrimediabilmente nulli. E, come sostengono alcune commissioni tributarie, dalla nullità dell'atto notificato alla società non può derivare quella dell'atto notificato ai soci, la cui responsabilità non può esistere senza quella preliminare della società. Occorrerebbe quindi correggere la norma, cercando di contemperare, da un lato, il principio che la semplice cancellazione dell'ente societario non può determinare una sorta di "imputa" per le violazioni tributarie e, dall'altro, l'esigenza di non travolgere i diritti di soci e liquidatori a rispondere solo di quanto sarebbero stati chiamati a pagare se l'estinzione non fosse intervenuta.

La prassi. Gli uffici tentano di recuperare le somme dovute anche oltre quanto riportato nel bilancio finale di liquidazione

Ex soci ancora nel mirino del fisco

L'agenzia delle Entrate mette nel mirino gli ex soci delle società cessate. Vediamo, in particolare, i profili di maggiore criticità nella prassi degli uffici.
■ Vi sono due norme che l'Agenzia utilizza per riscuotere i crediti rivolgendosi agli ex componenti di società cessate:
■ l'articolo 36 del Dpr 602/73, che responsabilizza i soci per le imposte dovute dalla società nei limiti del valore dei beni o del denaro ricevuto nel corso della liquidazione o degli ultimi due periodi d'imposta precedenti alla messa in liquidazione;
■ l'articolo 2495 del Codice civile, secondo cui dopo la cancellazione i creditori sociali non soddisfatti possono far valere i loro crediti nei confronti dei soci, fino alla concorrenza delle somme da quest'ultimo in base al bilancio finale di liquidazione.

La prima disposizione, prima dell'entrata in vigore dell'articolo 28 del decreto legislativo 175/2014 (come interpretata dalla Cassazione), poteva essere riferita (in base all'articolo 19 del decreto legislativo 46/1999) solo alle imposte sui redditi. Nella prassi però, sia in passato che dopo il Dlgs 175/2014, gli uffici hanno imputato ai soci Irap, Iva, sanzioni e qualunque altra somma dovuta dalla società. Per queste somme, in realtà, per la natura della richiesta può essere fondata solo l'articolo 2495 del Codice civile, che è norma non tributaria, e non si estende

alle somme percepite nel biennio precedente alla messa in liquidazione. Inoltre, le richieste notificati ai soci sono spesso slegate dai limiti imposti dalle norme riportate, che non vengono nemmeno citati negli atti di accertamento. Viene invece rivalutato sui soci quanto richiesto alle società ipotizzando una solidarietà (illegittima) che non traspare direttamente dalle norme citate. La logica sottostante sembra essere che le somme accertate siano state

distribuite "in nero" e che, quindi, possano essere richieste indipendentemente da ogni risultato contabile. Questo modo di operare richiama alla mente l'orientamento societario sulla "ristretta base societaria", ma le due posizioni non sono assimilabili. Con la "trasparenza" si chiede ai soci l'Irpef sul (presunto) dividendo in nero, mentre qui si chiede ai soci di rispondere delle imposte dovute dalla società. Per le società cessate, la Cassazione è molto chiara (e costante) nel ribadire che la responsabilità dei soci è limitata alla parte di ciascuno di essi

conseguita nella distribuzione dell'attivo risultante dal bilancio di liquidazione, sicché l'effettiva percezione delle somme da parte dei soci, in base al bilancio finale, e la loro entità, vanno provate dall'amministrazione finanziaria, secondo il normale riparto dell'onere della prova (articolo 2697 del Codice civile). Nessuna presunzione, quindi, ma prove concrete di quanto effettivamente percepito dai soci, ed è questo lo scopo dello specifico atto motivato previsto dal comma 5 dell'articolo 36 del Dpr 602/73, nella prassi operativa "dimenticato" dagli Uffici.

In giudizio. La legittimazione secondo la Corte

Il liquidatore può impugnare l'atto

L'articolo 28 del decreto legislativo 175/2014 ha ampliato l'ambito della responsabilità a carico dei liquidatori in misura che diventa difficile trovare professionisti disposti ad accettare questo incarico. La nuova stesura dell'articolo 36 del Dpr 602/73 afferma che in caso di accertamento alla società si presume la responsabilità del liquidatore se non prova contraria, prova che dovrebbe consistere nel dimostrare di aver soddisfatto i creditori tributari prima dell'assegnazione di beni ai soci associati, o di avere soddisfatto solo i crediti di ordine superiore a quelli tributari.

PER I PROCESSI IN CORSO

I rapporti giuridici continuano in capo ai soci mentre le mere pretese non possono più essere fatte valere.

Tuttavia, anche se la norma non lo dice, è logico affermare che, se all'apertura della liquidazione non sussisteva alcun debito tributario, al liquidatore non può essere chiesto nulla. Per cui non può che essere l'amministrazione a dimostrare (ora come in passato) che sussistevano pretese notificata in precedenza che sono state ignorate, e nessuna presunzione legale può obliterare questo principio.

Al di là della responsabilità in proprio, spesso l'ex liquidatore si vede notificare atti riferiti alle società cessate quale semplice "destinatario" della pretesa rivolta alla società stessa e ai soci. In proposito, appare sicuramente corretta la posizione della Cassazione (generalmente accolta dai giudici di merito) secondo cui è nullo l'accertamento notificato all'ex liquidatore (se non per la sua personale responsabilità), in quanto persona indonea a ricevere l'atto. Tuttavia,

via, il suo ricorso contro l'atto notificato è ammissibile per far rilevare la nullità del provvedimento impugnato, essendo questo un interesse meritevole di tutela in giudizio.

Molto delicata è la situazione delle società cessate in corso di giudizio, sia attivo che passivo. Anche qui le esigenze da tutelare hanno un duplice ordine: consentire che chi vanta crediti non sia frustrato dalla chiusura della società e, d'altro canto, permettere ai soci di far valere le proprie ragioni e prescindere dalla persistenza in vita dell'ente societario.

In proposito la Cassazione ha affermato che con l'estinzione della società si determina un evento interruttivo del processo, in base all'articolo 299 del Codice di procedura civile, salvo che coloro ai quali spetta di proseguirlo si costituiscono volontariamente, oppure l'altra parte provveda a citarli in riassunzione osservando i termini di legge.

Nei procedimenti intrapresi dalla società occorre distinguere tra rapporti giuridici (che proseguono in capo ai soci) e mere pretese, che si intendono implicitamente rinunciate per via della cancellazione, con la conseguenza che i soci non possono più farle valere.

Nel processo tributario, inoltre, sottile il problema che, passando dalla società ai soci, vi è un ampliamento dell'oggetto del giudizio, che arricchisce dei requisiti indispensabili affinché la responsabilità di questi ultimi possa essere fatta valere. Tema che, presumibilmente, non è stato oggetto di discussione sino all'intervenuta estinzione.

Si tratta di questioni piuttosto complesse, verso le quali le norme in vigore non paiono sufficienti e cui anche la giurisprudenza non sembra aver trovato appropositi rimedi da prendere a riferimento.

24ORE BUSINESS SCHOOL

ART DUBAI

STUDY TOUR DUBAI

"Questa grande opportunità ci ha permesso di allargare il nostro network professionale. Organizzazione impeccabile e atmosfera intensa."

dal 15 al 18 marzo 2017

Study Tour Emirati Arabi - Art Dubai

Lo sviluppo internazionale del mercato dell'arte viene favorito dai principali eventi fieristici del mondo. Uno degli esempi del fermento culturale e dell'estensione del mercato dell'arte è dimostrato dalla fiera **Art Dubai**, la più grande e consolidata fiera d'arte moderna e contemporanea del Medio Oriente, Nord Africa e Asia meridionale.

Di seguito alcune delle principali tappe delle scorse edizioni:

- **Architectural Tour of Dubai** per valutare i progetti in corso di avanzamento per **EXPO 2020** e i nuovi musei di Abu Dhabi
- **Visita alla Moschea Sheikh Zayed**
- **Visita al Dubai International Financial Centre Visit**, sede delle più importanti gallerie come: Art sawa, Ayyam Gallery, Brownbook, Cuadro fine art Gallery, Limestone House, Opera gallery, RIFA Gallery, The Empty Quarter e Farjam Foundation e incontri ad hoc con i galleristi
- **Presenza ad un'asta di Christie's**
- **Visita ad Alserkal Avenue Galleries District**
- **Visita al Salsali Museum** e incontro con il suo fondatore Ramin Salsali
- **Visita presso lo studio degli Artisti: Mohammed Kazem e Cristiana de Marchi**
- **Presenza ai principali Talk previsti nel programma della fiera Art Dubai**
- **Biennale di Sharjah**

Al termine dello Study Tour sarà rilasciato un attestato di partecipazione.

Per informazioni: www.bs.ilsale24ore.com

GRUPPO 24ORE

Il Sole 24 Ore Business School ed Eventi
Milano - Via Tortona, 58 - MUSEUM ACADEMY
Roma - piazza dell'Indipendenza, 13 b/c
Organizzazione con sistema di qualità certificato ISO 9001:2008



Le posizioni dei giudici

LA DECORRENZA

L'articolo 28 del Dlgs 175/2014 si applica esclusivamente ai casi in cui la richiesta di cancellazione della società sia presentata in vigenza della nuova disciplina (vale a dire: a partire dal 13 dicembre 2014)

Cassazione, 6743/2015, 9030/2015, 18385/2015, 15648/2015, 5735/2016, 16937/2016 e 19142/2016
Ctr Reggio Emilia, 5/10/2015
Ctr Lombardia, 3401/24/2016, 1890/15/2015 e 359/14/2015
Ctr Liguria, 110/06/2016, Ctr Lazio, 7014/20/2015
Ctr Parma, 81/06/2015, Ctr La Spezia, 104/2/2015
Ctr Chieti, 155/05/2015
Consiglio nazionale forense, documento dell'11 marzo 2015
In senso contrario: Agenzia delle Entrate, circolari 31/E/2014 e 6/E/2015

IL RISCHIO DI INCOSTITUZIONALITÀ

Si rileva la mancata osservanza da parte del legislatore delegato dei principi della legge delega, non rientrando la disciplina introdotta in nessuno degli argomenti da quest'ultima proposti (dato che non si tratta dell'eliminazione di adempimenti superflui)

Cassazione, 6743/2015

L'EFFETTO PER IL PASSATO

Gli avvisi di accertamento notificati alle società cancellate prima dell'entrata in vigore della nuova norma - cioè fino al 12 dicembre 2014 - devono considerarsi nulli, in quanto notificati a soggetto non più esistente. Discendendo da atto nullo, sono nulli anche quelli notificati ai soci

Ctr Chieti, 155/05/2015
Ctr Siracusa, 111/1/2015

LA RESPONSABILITÀ DEI SOCI

La responsabilità dei soci è limitata alla parte di ciascuno di essi conseguita nella distribuzione dell'attivo risultante dal bilancio di liquidazione, sicché l'effettiva percezione delle somme da parte dei soci, in base al bilancio finale di liquidazione, e la loro entità, vanno provate dall'amministrazione finanziaria che agisce contro i soci per i pregressi debiti tributari della società, secondo il normale riparto dell'onere della prova (articolo 2697 del Codice civile)

Cassazione, 19142/2016, 5736/2016 e 13259/2015

I PROCESSI GIÀ AVVIATI DALLA SOCIETÀ...

La cessazione della società è un evento interruttivo del processo (articoli 299 e seguenti del Codice di procedura civile). Nei procedimenti intrapresi dalla società occorre distinguere tra:
• **rapporti giuridici**, che proseguono in capo ai soci;
• **mere pretese**, che si intendono implicitamente rinunciate. L'onere indicazione del credito nel bilancio finale di liquidazione non incide sulla effettiva spettanza

Cassazione, 23269/2016, 25974/2015, 15782/2016, 4389/2016 e 13086/2011
Ctr Milano, 9114/3/2016

...E QUELLI CONTRO LA SOCIETÀ ESTINTA

• Secondo un primo orientamento, il giudice deve disporre la sospensione del processo, per consentire alla parte pubblica, che ne abbia interesse, di riassumerlo nei confronti dei soci subentrati alla società estinta
• Secondo l'altra giurisprudenza poiché la necessità di accertare la responsabilità dei soci comporta un ampliamento del thema decidendum e del thema probandum rispetto alla materia in discussione nei precedenti gradi di giudizio, occorre integrare il contraddittorio e ciò può considerarsi contrario al principio della ragionevole durata del processo

Cassazione, 20358/2015 e 19611/2015
Ctr Puglia, 1582/10/2016

LA NOTIFICA ALL'EX LIQUIDATORE

• È nullo l'accertamento notificato all'ex liquidatore (se non per la sua personale responsabilità), in quanto persona indonea a ricevere l'atto
• Nonostante la nullità dell'atto notificato all'liquidatore, il suo ricorso è ammissibile per far rilevare, d'ufficio, la nullità del provvedimento impugnato

Cassazione, 4156/2014 e 28187/2013

GIURISPRUDENZA | IL MERITO

Procedure concorsuali. Bocciato il reclamo del commercialista che lamentava l'impossibilità di completare l'attività richiesta

Compenso ridotto al professionista

L'incarico svolto solo in parte per una società poi fallita taglia il credito prededucibile

Giovambattista Tona

Se il professionista ha eseguito solo in parte la prestazione richiesta, il compenso che gli spettava non può corrispondere a quello indicato nella lettera di incarico ma va rideterminato nella misura più congrua rispetto alle attività svolte. Sicché il suo credito dovrà essere ammesso in predecezione con il privilegio nella procedura fallimentare ma solo per la parte corrispondente alla prestazione eseguita.

Questo emerge dal decreto del Tribunale di Monza del 26 ottobre 2016 (presidente Maricoda, relatore Nardocchia).

Il provvedimento decideva sul reclamo di un commercialista incaricato da una società, che voleva accedere al concordato preventivo, di redigere una relazione basata all'articolo 10 della legge fallimentare che attestasse la

veridicità dei dati aziendali e la fattibilità del piano.

La società tuttavia era stata poi dichiarata fallita e il professionista aveva formulato domanda di insinuazione al passivo per l'importo fissato come suo compenso nella lettera di incarico.

Il curatore fallimentare aveva evidenziato al giudice delegato che il commercialista non aveva prodotto una relazione congiunta di sintesi i motivi che impedivano il rilascio di un'attestazione positiva; poiché l'incarico conferito

L'INDICAZIONE

Per avere la parcella pattuita sarebbe stato necessario verificare la consistenza del patrimonio aziendale e fare una relazione negativa

non quantificava gli onorari che sarebbero maturati in caso di impossibilità di rilascio dell'attestazione, il giudice delegato gli aveva varicato un compenso pari a circa il 64% di quello originariamente fissato e ora preteso dal professionista.

Contro il decreto di ammissione parziale, il professionista aveva proposto reclamo al tribunale.

Secondo il creditore, era fuori luogo pretendere di condizionare il suo compenso a una relazione organica in assenza di requisiti per redigerla, proprio perché l'assenza di condizioni da attestare escluderebbe di per sé la possibilità di stendere quel documento.

I giudici di Monza però hanno confermato sul punto il provvedimento impugnato e hanno colto l'occasione per fissare alcuni principi sulla determinazione degli onorari ai profes-

sisti incaricati degli adempimenti previsti dall'articolo 161 della legge fallimentare.

Secondo quanto affermato dalla Cassazione nella sentenza 17079 del 12 agosto 2016, il professionista deve porre i creditori nelle condizioni di esprimere un consenso informato sul piano di concordato preventivo; pertanto è necessario che non solo verifichi, valuti e attesti, ma anche riferisca le sue fonti conoscitive e descriva i controlli specificamente effettuati per giungere alle proprie conclusioni. Né si può limitare a recepire i dati della società debitrice senza fornire elementi di giudizio idonei alla valutazione dell'effettiva realizzabilità dei crediti.

L'attestazione quindi richiede un'attività di due diligence e revisione e non si può esaurire in un giudizio sulle informazioni fornite dall'organo amministrativo della società.

Nel caso esaminato dal Tribunale di Monza, il commercialista si era espresso sulla non fattibilità del piano, in base a un'analisi preliminare di dati contabili macroscopici, senza dimostrare di avere effettuato un esame analitico dei dati forniti dagli advisor e senza esplicitare le metodologie applicate per arrivare al giudizio negativo.

Il professionista avrebbe dovuto verificare la reale consistenza del patrimonio aziendale, esaminando e vagliando gli elementi che lo compongono; avrebbe dovuto indicare come aveva accertato l'esistenza o la non corretta valorizzazione dei beni materiali e immateriali, l'esistenza o la concreta inesigibilità dei crediti vantati, se relativi a debitori non solvibili;

avrebbe dovuto quantificare specificamente le passività, risultanti in contabilità o se desumibili da informazioni fornite da banche, fornitori o altri soggetti.

Il tribunale ha quindi ritenuto infondata l'affermazione del commercialista reclamante, secondo il quale né l'articolo 161 della legge fallimentare, né altre disposizioni di legge stabiliscono la forma e i contenuti minimi della relazione negativa. E ha concluso che un mero giudizio negativo sulla fattibilità e quindi sull'attestabilità del piano, senza la predisposizione di una relazione, costituisce parziale esecuzione dell'incarico.

La vicenda riguarda un lavoratore, che ha ottenuto dal Tribunale di Bari un decreto ingiuntivo di pagamento del trattamento di fine rapporto, a suo dire mai versato dal precedente datore di lavoro. Quest'ultimo si è però opposto al decreto, affermando di avere pagato in modo corretto il Tfr. Nel giudizio di opposizione il datore di lavoro, oltre a depositare gli estratti del

«giornale generale» per il periodo in contestazione, ha presentato anche tutti le buste paga sulle quali era presente questa frase, seguita dalla firma del lavoratore: «Dichiaro che i dati riportati nel presente prospetto sono rispondenti a verità e che appongo la mia firma per ricevuta dello stesso dell'importo netto sopra evidenziato come netto da pagare».

All'esito del giudizio il tribunale ha accolto l'opposizione. Secondo il giudice, infatti, la contumacia del lavoratore e la non contestazione dei documenti prodotti insieme al prospetto e agli estratti del «giornale» costituiscono prova dell'avvenuto pagamento da parte del datore di lavoro. La sentenza precisa però che la presentazione del solo prospetto

IN ESCLUSIVA PER GLI ABBONATI
Le sentenze commentate
www.quotidianodiritto.it/sole24ore.com

Lavoro. Se si contesta il versamento della retribuzione

La «busta» firmata non dimostra l'esatto pagamento

Daniela Colombo

La firma della busta paga da parte del lavoratore non costituisce prova dell'avvenuto pagamento della retribuzione da parte del datore di lavoro, ma può far presumere l'esatto adempimento. Per superare la presunzione occorre che il lavoratore fornisca la prova dell'insussistenza del carattere di quietanza della dichiarazione sottoscritta. Lo ha stabilito il Tribunale di Bari con la sentenza 4754 del 26 ottobre 2016 (giudice Salamida).

La vicenda riguarda un lavoratore, che ha ottenuto dal Tribunale di Bari un decreto ingiuntivo di pagamento del trattamento di fine rapporto, a suo dire mai versato dal precedente datore di lavoro. Quest'ultimo si è però opposto al decreto, affermando di avere pagato in modo corretto il Tfr. Nel giudizio di opposizione il datore di lavoro, oltre a depositare gli estratti del

«giornale generale» per il periodo in contestazione, ha presentato anche tutti le buste paga sulle quali era presente questa frase, seguita dalla firma del lavoratore: «Dichiaro che i dati riportati nel presente prospetto sono rispondenti a verità e che appongo la mia firma per ricevuta dello stesso dell'importo netto sopra evidenziato come netto da pagare».

All'esito del giudizio il tribunale ha accolto l'opposizione. Secondo il giudice, infatti, la contumacia del lavoratore e la non contestazione dei documenti prodotti insieme al prospetto e agli estratti del «giornale» costituiscono prova dell'avvenuto pagamento da parte del datore di lavoro. La sentenza precisa però che la presentazione del solo prospetto

espresso soddisfazione, in modo automatico, l'onus probandi di chi adduce il fatto estintivo dell'obbligazione, posto che trattasi pur sempre di dichiarazione di scienza priva di valore negativo e la cui portata deve essere valutata caso per caso (sentenza 157/1986 della Cassazione).

Secondo il tribunale, tuttavia, in presenza di una busta paga sottoscritta, si deve ritenere sussistente una presunzione di corrispondenza tra la retribuzione percepita e quanto indicato in busta paga che non è tale presunzione che non può essere superata senza una prova contraria.

LA PRESUNZIONE

Il prospetto sottoscritto fa presumere l'adempimento del datore ma l'addetto può presentare prova contraria

espresso soddisfazione, in modo automatico, l'onus probandi di chi adduce il fatto estintivo dell'obbligazione, posto che trattasi pur sempre di dichiarazione di scienza priva di valore negativo e la cui portata deve essere valutata caso per caso (sentenza 157/1986 della Cassazione).

Secondo il tribunale, tuttavia, in presenza di una busta paga sottoscritta, si deve ritenere sussistente una presunzione di corrispondenza tra la retribuzione percepita e quanto indicato in busta paga che non è tale presunzione che non può essere superata senza una prova contraria.

Obbligazioni. I giudici condannano i promittenti venditori a rendere le somme ricevute dagli acquirenti inadempienti

Preliminare risolto, caparra da restituire

Antonino Parricelli

Dopo la risoluzione del contratto preliminare per inadempimento del promissario acquirente, il giudice può condannare il promittente venditore alla restituzione della caparra confirmatoria solo se l'altra parte lo ha chiesto. L'ordinanza della Corte d'appello di Roma (presidente e relatore Sorace) in una sentenza del 12 ottobre 2016.

I fatti risalgono al 2006, quando le parti avevano stipulato un preliminare di compravendita di un immobile. I promissari acquirenti, dopo aver

versato la prima parte della caparra, dichiaravano di recedere dal contratto per inadempimento dei promittenti venditori. I quali, a loro volta, in via riconvenzionale chiedevano la risoluzione del contratto per l'omesso versamento del secondo acconto. Con sentenza

LEIPOTESI

Gli alienanti devono pagare perché, anziché recedere, trattengono quanto versato, hanno scelto di far valere la risoluzione

del 2013, il tribunale, in accoglimento della domanda principale, affermava la legittimità del recesso degli attori e condannava i convenuti a pagare 60 mila euro, pari al doppio della caparra versata (articolo 1385, comma 2, del Codice civile). Contro la sentenza, i promittenti alienanti presentavano appello, ribadendo la richiesta di risoluzione del negozio preliminare.

Nell'accogliere l'impugnazione, la Corte rileva che solo i promissari acquirenti erano inadempienti, non avendo versato la seconda rata della

caparra. Di conseguenza - proseguono i giudici - per evitare violazione degli accordi da parte degli stessi promissari, «andava pronunciata la risoluzione di diritto», espressamente prevista da una clausola pattuita.

Quanto alle conseguenze patrimoniali, la Corte esclude che i promissari acquirenti possano essere condannati a pagare la parte di caparra non versata. Infatti, la pronuncia di risoluzione di diritto del contratto «paralizza ogni pretesa» che le parti possano fondare sull'accordo ormai privo di

effetti; anzi, obbliga i promittenti alienanti, che hanno optato per la declaratoria di risoluzione piuttosto che per il recesso, a restituire la caparra ricevuta.

Infatti, quando la parte non inadempiente (nel caso in esame) gli appellanti, promittenti venditori) chiedi la risoluzione invece di recedere ritenendo la caparra, quest'ultima perde la funzione di anticipazione del danno e può essere trattata solo fino alla determinazione del risarcimento.

In ogni caso, il diritto dell'altra parte a ottenere la restituzione deve essere esercitato con un'espressa domanda all'interno del processo, sicché conclude la Corte, citando la

sentenza 3810/2003 della Cassazione - il giudice non può provvedere d'ufficio.

Nel caso esaminato dai giudici, i promissari acquirenti avevano chiesto, sia pure in via subordinata, la risoluzione del contratto e la restituzione della caparra. Così gli appellanti, benché vincitori, sono condannati a pagare 60 mila euro, pari all'importo che avevano ricevuto dopo la firma del preliminare. Si tratta di un'obbligazione che non ha natura risarcitoria, e dunque è soggetta al principio nominalistico; di conseguenza, sull'importo devono essere calcolati solo gli interessi e non la rivalutazione.

OPINIONE ESPRESSA

Imprese. Respinta la richiesta di bloccare l'utilizzo degli stessi simboli «di fatto»

Marchio senza tutela se non c'è confusione

Semaforo rosso alla tutela

del marchio di fatto, se non è stato l'identità dei segni usati da due imprenditori, i consumatori possono individuare la diversa provenienza dei prodotti. Il quanto emerge da una sentenza del Tribunale di Torino (presidente Scotti, relatore Ciccarelli) del 22 aprile 2016.

La causa è stata promossa da un imprenditore, che ha affermato di utilizzare dagli anni 70 un marchio di fatto per distinguere i propri vini. Sostenendo che l'azienda convenuta commercializza vini con il suo stesso marchio, l'attore ha quindi chiesto al tribunale di inibire l'uso del segno distintivo alla convenuta. La quale, dal canto suo, ha dedotto di utilizzare dall'inizio degli anni 90 il marchio chiesto al tribunale di inibire.

Nel respingere la domanda, il tribunale osserva, innanzitutto, che la tutela richiesta dall'attore è quella prevista dall'articolo 2598 del Codice civile, per il quale compie atti di concorrenza sleale chiunque usi nomi o segni distintivi idonei a produrre confusione con i nomi o i segni legittimamente usati da altri. Il giudice aggiunge quindi che, dall'esame di fotografie e listini dei prezzi esibiti dall'attore, si desume che quest'ultimo aveva usato il marchio in contestazione almeno dalla metà degli anni 70; un uso - si legge nella sentenza - «ampio, costante ed esteso a tutto il territorio nazionale».

Tuttavia, le prove in atti (fotografie, brochure pubblicitarie, testimonianze) dimostrano che anche l'azienda convenuta aveva utilizzato lo stesso segno per distinguere la propria produzione di vini: un utilizzo - aggiunge il tribunale - «rile-

vante e ininterrotto sin dall'inizio degli anni 90».

Il giudice afferma quindi che «è del tutto improbabile che le due aziende non si conoscessero reciprocamente: esse, infatti, «sono ubicate a pochi chilometri di distanza e le loro produzioni sono inserite in una pubblicazione curata dalla Camera di commercio per promuovere la viticoltura locale. Peraltro, non è neppure verosimile che un imprenditore non conosca i suoi concorrenti più vicini (tanto più quelli che portano il suo stesso nome)».

Si deve, allora, stabilire se l'attore, che per primo ha usato il marchio di fatto, possa bloccare l'utilizzo del segno da parte dell'azienda convenuta. Sul punto, la sentenza sottolinea che, in base all'articolo 2598 del Codice civile, il titolare del

marchio di fatto può inibire ad altri l'uso dello stesso segno solo se sia idoneo a produrre confusione. Nel caso in esame, le due aziende hanno commercializzato «vini nettamente diversi per qualità di prezzo e mercato di riferimento».

Quello dell'attore è di «alta gamma» ed è dedicato a un pubblico di intenditori; il prodotto della convenuta ha un costo più contenuto e non è presente nelle recensioni della stampa specializzata. Sicché «è ragionevole affermare che l'uso del medesimo segno da parte delle due imprese non comporta, neppure in astratto, un rischio di confusione».

Così il tribunale ha escluso la possibilità di impedire alla convenuta l'uso del marchio contestato.

An.Pa.

OPINIONE ESPRESSA

Processi lenti. Dubbi di costituzionalità sugli adempimenti introdotti dalla legge di Stabilità per il 2016

Parola alla Consulta sulla legge Pinto

Sospetti di incostituzionalità

si addensano sui numerosi adempimenti posti dalla legge di Stabilità 2016 a carico dei cittadini che devono riscuotere l'indennizzo per l'ingannovole durata del processo. Il Tar Liguria, che, con un'ordinanza del 17 ottobre 2016 (presidente estensore Puppiella) ha sollevato questione di legittimità costituzionale dell'articolo 5-sexies della legge 99 del 2001 (la «Pinto»), introdotto dalla legge 208 del 2015.

Secondo queste disposizioni, il cittadino che ha ottenuto dalla Corte d'appello la condanna del ministero della Giustizia al pagamento di una somma a ristoro del danno subito per l'eccessiva durata di un giudizio non può acquistare l'importo liquidato se prima non lascia all'amministrazione debitrice una dichiarazione sostitutiva di certificazione su una serie di circostanze.

Deve attestare di non avere

già riscosso somme per lo stesso titolo, deve dichiarare se ha esercitato azioni per lo stesso credito, deve indicare l'ammontare degli importi che l'amministrazione ora gli deve e le modalità di riscossione che ha scelto tra quelle consentite

SOTTO LA LENTE

Secondo il Tar Liguria il termine di sei mesi concesso alla Pa per pagare l'indennizzo è un «duplicato normativo»

Quando tutti gli obblighi sono integralmente adempiti inizia a decorrere il termine di sei mesi a disposizione dell'amministrazione per il pagamento. Il termine non decorre se la dichiarazione o la documentazione sono trasmesse in modo incompleto o irregolare. I creditori dell'indennizzo Pinto non possono procedere a esecuzione forzata, a notifica del precetto o al ricorso per l'ottenimento del provvedimento, finché non sia trascorso il termine di sei mesi. Infine, è vietato il pagamento di somme o l'assegnazione di crediti in favore dei creditori di indennizzi Pinto, anche nelle procedure di esecuzione forzata già in corso, se non si ha prova dell'integrale e corretto adempimento degli obblighi di dichiarazione e di documentazione.

Al Tar ligure si è rivolto un cittadino chiedendo l'ottenimento di un decreto di liquidazione di indennizzo ma il ministero ha

eccepito l'ammmissibilità del ricorso perché non è ancora trascorso il termine semestrale.

Il Tar evidenzia che il procedimento regolato dall'articolo 5-sexies della legge Pinto è un «inutile e gravoso duplicato normativo» che per i soli creditori di questo indennizzo prevede un termine più lungo in favore dell'amministrazione (l'articolo 4 del decreto legge 66/96 prevede per tutti gli altri crediti dello Stato un termine pari a quattro mesi) e rende impossibile l'azione diretta immediata.

Si prospetta quindi il contrasto con la Costituzione negli articoli 3 (uguaglianza), 24 (diritto di difesa) e 115 (giusto processo e parità delle parti).

Sarà la Consulta a stabilire se l'legislatore può fissare adempimenti e differimenti più gravosi in relazione a particolari crediti dell'amministrazione.

G.Ten.

OPINIONE ESPRESSA

IN EDICOLA



Nella guida si riporta il testo del Codice Doganale commentato per argomenti alla luce delle ultime pronunce dell'Agenzia delle Dogane e della Commissione europea. Una particolare attenzione è dedicata alla pianificazione doganale e fiscale del movimento delle merci, alla nuova definizione di esportatore, alla revisione dei principi di classificazione e al valore dei beni nelle relazioni coi Paesi terzi.

IN EDICOLA CON IL SOLE 24 ORE A € 9,90 IN PIÙ*

OPPURE DISPONIBILE IN FORMATO PDF SU WWW.SHOPPING24.IT

Il Sole
24 ORE



LAVORO

www.quotidianolavoro.ilsole24ore.com

Incentivi. Per le agevolazioni contributive fino a 3.250 euro varrà l'ordine cronologico di presentazione delle domande

Sgravi mirati a chi assume i giovani

Bonus triennale sugli ingressi dall'alternanza scuola-lavoro ma servono le istruzioni Inps

PAGINA A CURA DI
Ornella Lacqua
Alessandro Rota Porta

Per favorire l'occupazione giovanile la legge 232/2016 (legge di bilancio 2017) ha introdotto un bonus contributivo legato all'alternanza scuola-lavoro.

In realtà, si tratta di una parziale riduzione dell'agevolazione concessa fino al 31 dicembre scorso ai datori di lavoro che realizzavano assunzioni a tempo indeterminato (legge 208/2015), destinata però alla sola platea dei giovani.

Nel dettaglio, è previsto l'esonero contributivo a favore dei datori di lavoro privati che assumono, dal 1° gennaio 2017 al 31 dicembre 2018, a tempo indeterminato, studenti che abbiano svolto attività di alternanza scuola-lavoro o periodi di apprendistato presso l'azienda stessa il cui importo è pari a 3.250 euro, esteso al beneficio alle nuove assunzioni con contratti di lavoro in apprendistato, esclusi i contratti di lavoro domestico e quelli degli operai in agricoltura.

Il bonus consiste nell'esonero dal versamento dei contributi previdenziali per i datori di lavoro (ferma restando l'aliquota di computo delle prestazioni pensionistiche e la conclusione del periodo contributivo Inail) nel limite massimo di 3.250 euro su base annua, per un massimo di 36 mesi.

Con riferimento all'apprendistato, l'incentivo porterà benefici - di fatto - all'azzeramento della contribuzione.

La platea

I soggetti che possono portare in dote il beneficio sono gli studenti che, entro il mese di acquisizione del titolo di studio, abbiano svolto pressoché integralmente le attività di alternanza scuola-lavoro pari o ad almeno il 30% delle ore di alternanza previste dalla legge.

Il 107/2015; oppure al 30% del montecorrente previsto per l'attività di alternanza all'interno dei percorsi di istruzione e formazione professionale; o, ancora, al 30% del monte ore previsto per l'attività di alternanza realizzata negli istituti tecnici superiori; o, infine, al 30% del monte ore previsto dai rispettivi ordinamenti per le attività di alternanza nei percorsi universitari. Le ore obbligatorie di alternanza scuola-lavoro sono 400 per gli istituti tecnici e professionali e 200 per i licei.

In pratica, quindi, l'assunzione agevolata spetta al datore di lavoro che ha impiegato lo studente per almeno 120 ore di alternanza se proviene da una formazione tecnica o 60 ore per chi proviene dal liceo.

Per questo è necessario attendere le istruzioni dell'Inps. Comunque, per ottenere l'incentivo dovranno ricorrere alcune condizioni in capo al datore di lavoro, che deve rispettare i requisiti generali per le agevolazioni sulle assunzioni previsti dall'articolo 3 del Dlgs 150/2005, tra cui:

- l'assunzione non deve costituire attuazione di un obbligo preesistente;
- non deve violare il diritto di precedenza stabilito dalla legge dal contratto collettivo;
- il datore di lavoro o l'utilizzatore con contratto di somministrazione non devono avere in atto sospensioni dalla loro concessione ai datori di lavoro.

L'Inps monitorerà il numero dei contratti incentivati e le minori entrate contributive: se emergono sostanziali rischi, bloccherà le ulteriori richieste.

IN ESCLUSIVA PER GLI ABBONATI
Le norme citate
www.quotidianolavoro.ilsole24ore.com

In alternativa, ai requisiti minimi legati all'alternanza, i giovani per i quali scatta l'assunzione agevolata possono essere quelli che hanno svolto periodi di apprendistato per la qualifica e il diploma professionale, il diploma di istruzione secondaria superiore, il certificato di specializzazione tecnica superiore o periodi di apprendistato in alta formazione.

La procedura
Il bonus verrà erogato dall'Inps secondo l'ordine cronologico di presentazione delle domande, nei limiti delle risorse disponibili pari a 7,4 milioni per il 2017 (maggiori risorse sono stanziata a partire dal prossimo anno).

Per questo è necessario attendere le istruzioni dell'Inps. Comunque, per ottenere l'incentivo dovranno ricorrere alcune condizioni in capo al datore di lavoro, che deve rispettare i requisiti generali per le agevolazioni sulle assunzioni previsti dall'articolo 3 del Dlgs 150/2005, tra cui:

L'Inps monitorerà il numero dei contratti incentivati e le minori entrate contributive: se emergono sostanziali rischi, bloccherà le ulteriori richieste.

Il percorso

I DESTINATARI
L'agevolazione è rivolta a tutti i datori di lavoro privati che dal 1° gennaio 2017 al 31 dicembre 2018 effettuano nuove assunzioni con contratto a tempo indeterminato, anche in apprendistato, esclusi i contratti di lavoro domestici e quelli relativi agli operai nel settore agricolo. I lavoratori che possono portare in dote l'incentivo sono i giovani che abbiano svolto, presso lo stesso datore di lavoro che li assume, almeno il 30% delle ore di alternanza di scuola-lavoro oppure un periodo di apprendistato duale.

LA DOMANDA
L'incentivo è a richiesta: pertanto, in attesa di istruzioni, si suppone che (come per lo sgravio "giovani under 30") i datori di lavoro dovranno presentare un'istanza preliminare di ammissione all'Inps, attendere che sia dichiarata la

L'INCENTIVO
Lo sgravio contributivo consiste nell'esonero dal versamento dei contributi previdenziali a carico dei datori di lavoro fino a 3.250 euro su base annua, per un periodo massimo di 36 mesi.

LE RISORSE
Sono previsti dei limiti massimi di spesa per il riconoscimento del beneficio contributivo (7,4 milioni di euro per il 2017, 40,8 per il 2018, di 86,9 per il 2019, di 84,0 per il 2020, 50,7 per il 2021 e 4,3 per il 2022). Nel caso in cui, dal monitoraggio delle domande presentate ed

Assunzioni per due anni
L'agevolazione è rivolta a tutti i datori di lavoro privati che dal 1° gennaio 2017 al 31 dicembre 2018 effettuano nuove assunzioni con contratto a tempo indeterminato, anche in apprendistato, esclusi i contratti di lavoro domestici e quelli relativi agli operai nel settore agricolo. I lavoratori che possono portare in dote l'incentivo sono i giovani che abbiano svolto, presso lo stesso datore di lavoro che li assume, almeno il 30% delle ore di alternanza di scuola-lavoro oppure un periodo di apprendistato duale.

Suprenotazione
L'incentivo è a richiesta: pertanto, in attesa di istruzioni, si suppone che (come per lo sgravio "giovani under 30") i datori di lavoro dovranno presentare un'istanza preliminare di ammissione all'Inps, attendere che sia dichiarata la

Tetto a 36 mesi
Lo sgravio contributivo consiste nell'esonero dal versamento dei contributi previdenziali a carico dei datori di lavoro fino a 3.250 euro su base annua, per un periodo massimo di 36 mesi.

Partenza con 7,4 milioni
Sono previsti dei limiti massimi di spesa per il riconoscimento del beneficio contributivo (7,4 milioni di euro per il 2017, 40,8 per il 2018, di 86,9 per il 2019, di 84,0 per il 2020, 50,7 per il 2021 e 4,3 per il 2022). Nel caso in cui, dal monitoraggio delle domande presentate ed

accorte, risultino sostanziali (anche in via prospettica) delle risorse finanziarie disponibili, l'Inps non prenderà in esame ulteriori domande di accesso all'incentivo. Spetterà al Governo valutare se proseguire o meno il beneficio dopo il 2018.

all'Inail ed è possibile usufruire dell'incentivo anche nel caso in cui l'assunzione sia effettuata con un contratto di apprendistato.
Resta comunque ferma la salvaguardia delle prestazioni pensionistiche previste a favore dei lavoratori oggetto dell'agevolazione.

L'altra agevolazione, denominata bonus Occupazione giovani, è sempre pari alla contribuzione previdenziale a carico del datore di lavoro, con esclusione di premi e contributi dovuti all'Inail, nel limite di 6.000 euro annui per giovane assunto.

L'iter. Le prime istruzioni dell'Anpal

Garanzia Giovani e Sud: le altre chance per l'occupazione

Per gli altri incentivi alle assunzioni dei giovani arrivano le prime istruzioni dell'Anpal. La neonata Agenzia per le politiche attive del Lavoro ha pubblicato nei giorni scorsi tre decreti direttoriali rivolti ad altrettante misure di agevolazione.

Il primo decreto riguarda il bonus Occupazione Sud, ovvero lo sgravio contributivo per le assunzioni con contratto a tempo indeterminato effettuate, nel Mezzogiorno, dal 1° gennaio al 31 dicembre 2017.

L'agevolazione si applica alle assunzioni, anche in apprendistato professionalizzante, effettuate dai datori di lavoro ubicati in: Basilicata, Calabria, Campania, Puglia, Sicilia, Abruzzo, Molise e Sardegna.

I lavoratori interessati sono i disoccupati che, ai sensi della legge 232/2016, hanno compiuto almeno 25 anni ma privi di impiego regolarmente retribuito da almeno sei mesi.

L'incentivo è riconosciuto anche in caso di trasformazione a tempo indeterminato di un rapporto a tempo determinato o in caso di lavoro a tempo parziale ed è pari alla contribuzione previdenziale a carico del datore di lavoro, con esclusione di premi e contributi dovuti all'Inail, nel limite di 6.000 euro annui per giovane assunto.

Per gli altri incentivi alle assunzioni dei giovani arrivano le prime istruzioni dell'Anpal. La neonata Agenzia per le politiche attive del Lavoro ha pubblicato nei giorni scorsi tre decreti direttoriali rivolti ad altrettante misure di agevolazione.

Il primo decreto riguarda il bonus Occupazione Sud, ovvero lo sgravio contributivo per le assunzioni con contratto a tempo indeterminato effettuate, nel Mezzogiorno, dal 1° gennaio al 31 dicembre 2017.

L'agevolazione si applica alle assunzioni, anche in apprendistato professionalizzante, effettuate dai datori di lavoro ubicati in: Basilicata, Calabria, Campania, Puglia, Sicilia, Abruzzo, Molise e Sardegna.

I lavoratori interessati sono i disoccupati che, ai sensi della legge 232/2016, hanno compiuto almeno 25 anni ma privi di impiego regolarmente retribuito da almeno sei mesi.

L'incentivo è riconosciuto anche in caso di trasformazione a tempo indeterminato di un rapporto a tempo determinato o in caso di lavoro a tempo parziale ed è pari alla contribuzione previdenziale a carico del datore di lavoro, con esclusione di premi e contributi dovuti all'Inail, nel limite di 6.000 euro annui per giovane assunto.

L'AGENDA DEL PARLAMENTO A CURA DI Roberto Tundo

Avanti con Mps e le banche, col milleproroghe e il Mezzogiorno. E tentativo di rilancio per il Jobs act per i lavoratori autonomi, con il capitolo voucher e la disciplina del lavoro accessorio alla finestra dopo il sì della Consulta al referendum, che ancora non ha dato. In Parlamento sono i tre decreti legge - con l'aggiunta della commissione d'inchiesta sulle banche - a tenere banco. In attesa che domani il Senato decida il calendario delle prossime settimane, visto che proprio a palazzo Madama sono fermi i Ddl più attesi: concorrenza, processo civile e penale, povertà in prima fila.

* novità rispetto alla settimana precedente

DECRETI LEGGE				
Provvedimento	N.	N. atto	Scad.	Stato dell'iter
Tutela del risparmio nel settore creditizio	237	52629	21/02	* All'esame della commissione Finanze del Senato
Interventi urgenti per la coesione sociale e territoriale	243	C.4200	28/02	Assegnato alla commissione Bilancio della Camera
Proroghe di termini	244	52630	28/02	* All'esame della commissione Affari costituzionali del Senato
DISEGNI DI LEGGE				
Misure sanitarie omnibus - Ddl Lorenzin (Marazziti, Sd)	C.3868			Approvato dal Senato - All'esame della commissione Affari sociali della Camera - presentato da 1.059 giorni
Delega al Governo per la riforma processo civile - coll. manovra 2015	S.2284			Approvato dalla Camera. All'esame della commissione Giustizia del Senato - 676 giorni
Legge annuale sulla concorrenza - coll. manovra 2015 (Marino, Ap, Tomasselli, Pd)	S.2085			Approvato dalla Camera. La commissione Industria del Senato ne ha concluso l'esame - 662 giorni
Responsabilità professionale operatori sanitari (Gelli, Pd)	C.2598			Approvato dal Senato. Torna in terza lettura alla Camera - 1.221 giorni
Riforma processo penale (Cuccia e Casson, Pd)	S.2065			Approvato dalla Camera. All'esame dell'assemblea del Senato - 764 gg.
Contrasto alla povertà - coll. manovra 2016	S.2494			Approvato dalla Camera. Assegnato in II lettura alla commissione Lavoro del Senato - 342 giorni
Lavoro autonomo - coll. manovra 2016 (Damiano, Pd)	S.4135			Approvato dal Senato. All'esame in II lettura della commissione Lavoro della Camera - 335 giorni

24ORE BUSINESS SCHOOL
ROMA

www.ilsole24ore.com/mastergiornalismo

8° MASTER GIORNALISMO POLITICO-ECONOMICO E INFORMAZIONE MULTIMEDIALE

Dal quotidiano leader nell'informazione economica, il Master che forma i professionisti della comunicazione pubblica e digitale

ROMA, DAL 12 MAGGIO 2017
18 WEEKEND NON CONSECUTIVI

MASTER PART TIME CON DIPLOMA

8 mesi in Formula part time venerdì e sabato (37 giornate totali)

Con sessioni di distance learning

ACCREDITATO AI FINI DELLA FORMAZIONE PROFESSIONALE CONTINUA DAL CONSIGLIO NAZIONALE DELL'ORDINE DEI GIORNALISTI

Con il contributo di:

24 ORE, Italy24, 24 ORE Radiocor Agenzia d'informazione, nòva, Radio4

Programma del master e modalità di ammissione www.ilsole24ore.com/mastergiornalismo

Servizio Clienti
Tel. 06 100 3022 6372/6379
Fax 06 100 3022 4462/6280
business.school@ilsole24ore.com

Il Sole 24 ORE Business School ed Eventi
Milano - Via Tortona, 56 - Mudec Academy
Milano - piazza dell'Indipendenza, 23 b/c
ORGANIZZAZIONE CON CONTRIBUTO QUALIFICANTE PER IL SETTORE ROMA 2016

Formazione. I vantaggi sulle tre forme contrattuali

Per l'apprendistato un anno in più ad aliquote ridotte

Il quadro delle agevolazioni per le assunzioni porta sempre più appeal al contratto di apprendistato: oltre alla possibilità di beneficiare - tramite questo rapporto - del nuovo bonus per l'alternanza, la legge di bilancio 2017 ha prorogato per quest'anno gli incentivi contributivi correlati alle assunzioni con contratto di apprendistato per la qualifica e il diploma professionale, il diploma di istruzione secondaria superiore e il certificato di specializzazione tecnica superiore. Pertanto, i datori di lavoro che occupano lavoratori assunti con questa tipologia di apprendistato, cosiddetto duale, possono continuare a godere di queste misure:

- disapplicazione del contributo di licenziamento di cui all'articolo 2, commi 31 e 32, della legge 92/2012 (si tratta del ticket di licenziamento, pari al 4% del massimale mensile di Naspi, per ogni 12 mesi di anzianità aziendale negli ultimi 3 anni);
- riduzione al 5% dell'aliquota contributiva del 10% di cui all'articolo 1, comma 773, della legge 296/2006;
- sgravio totale dei contributi a carico del datore di lavoro per il finanziamento della Naspi (articolo 42, comma 6, lettera f), del Dlgs 86/2005 e anche dello sgravio previsto dall'articolo 25, della legge 845/1978.

Il contratto di apprendistato resta comunque la principale tipologia contrattuale per favorire l'ingresso nel mondo del lavoro dei giovani tra i 15 e i 29 anni, a seconda della declinazione. Esistono, infatti, tre tipologie di contratti di apprendistato, diverse per finalità, soggetti destinatari e profili normativi:

- apprendistato per la qualifica e il diploma professionale, il

diploma di istruzione secondaria superiore e il certificato di specializzazione tecnica superiore;

- apprendistato professionalizzante;
- apprendistato di alta formazione e di ricerca.

Oltre agli incentivi di carattere contributivo legati ad aliquote agevolate, tutte e tre le forme di apprendistato beneficiano di altri vantaggi, tra cui la deducibilità delle spese e dei contributi dalla base imponibile Irap, e vantaggi di natura economica correlati alla possibilità di "sottinquadramento" retributivo del lavoratore. Previsti, infine, incentivi di tipo normativo, come l'esclusione degli apprendisti dal computo dei limiti numerici previsti da leggi e Ccnl per l'applicazione di determinate normative e istituti (ad esempio, non entrano nella base di computo della legge 68/1999).

Invece, è terminato lo scorso 31 dicembre lo sgravio contributivo "totale" dedicato alle piccole aziende. La legge 189/2016, appunto, introdusse un incentivo per i contratti di apprendistato stipulati dal 2013 al 2016, per i datori di lavoro occupanti un numero di addetti pari o inferiore a nove. L'agevolazione si traduceva nello sgravio totale dei contributi Inps a carico di queste aziende per i primi tre anni di contratto; per quelli successivi l'aliquota passava al 10%, quindi nella misura generalizzata, fino a scadenza del rapporto di apprendistato.

Il beneficio può comunque essere ancora fruito dai datori di lavoro che abbiano stipulato un contratto di apprendistato entro il 31 dicembre 2016: questi possono godere dei benefici descritti per i primi 36 mesi dall'assunzione.

ORGANIZZAZIONE RISERVATA