

Giovedì
6 Aprile 2017

IL GIORNALE DEI PROFESSIONISTI

www.ilssole24ore.com
@24NormeTributi



ADEMPIMENTI

Conservazione in data unica

Alessandro Mastromatteo e Benedetto Santacroce ► pagina 36



OPERAZIONI SOCIETARIE

Cessioni d'azienda, Cassazione «rigida»

Angelo Busani ► pagina 35

Accertamento. Le nuove regole si applicheranno anche a controlli già in corso - Termini per impugnare dall'accettazione della mail da parte del sistema

Atti fiscali via Pec, conto alla rovescia

Dal 1° luglio nuove notifiche: per studi professionali e amministrazione procedure da rivedere

Laura Ambrosi

Conto alla rovescia per le nuove regole sulla notifica degli accertamenti fiscali. Dal 1° luglio 2017, infatti, gli accertamenti dell'agenzia delle Entrate dovranno essere notificati via Pec. Ma i controlli che si fonderanno, poi, in atti notificati via Pec, in molti casi, potrebbero essere già in corso. La novità caratterizzerà le missive dell'amministrazione finanziaria, con la conseguenza che dalla ricezione nella casella di posta decorreranno i termini di adesione sia di impugnazione. Inoltre questa novità comporterà il fatto che siagli studi professionali che l'amministrazione dovranno tener conto delle nuove disposizioni anche dal punto di vista organizzativo.

Ma veniamo al quadro normativo e alle sue conseguenze. Il DL 193/2016 ha integrato le modalità di notifica degli atti tributari, prevedendo oltre agli attuali sistemi (tramite messi comunali o autorizzati dall'ufficio ovvero raccomandata con avviso di ricevimento), anche l'utilizzo della posta elettronica certificata.

In particolare, tale nuovo canale potrà essere utilizzato per la notificazione degli avvisi e degli altri atti che per legge devono essere notificati alle imprese individuali o società e ai professionisti iscritti in albi o elenchi. L'invio dovrà essere presso la casella risultante dall'indice nazionale degli indirizzi di posta elettronica certificata (INI-PEC), la cui consultazione è disponibile agli uffici e dovrà seguire le modalità previste dal regolamento di cui al Dpr 68/2005.

Ai fini del rispetto dei termini di prescrizione e decadenza del potere di accertamento e riscossione, la notificazione si intende perfezionata per l'ufficio nel momento in cui il gestore della sua casella di posta elettronica certificata gli trasmette la ricevuta di accettazione con la relativa attestazione temporale che certifica l'avvenuta spedizione del messaggio. Per il contribuente, invece, la notifica è perfezionata alla data di consegna

contenuta nella ricevuta che il gestore della Pec trasmette all'ufficio.

Di fatto, i termini di impugnazione iniziano a decorrere non dalla materiale "apertura" della mail ricevuta, bensì dall'accettazione da parte del sistema. È evidente che ogni contribuente dovrà così diligentemente monitorare la propria casella Pec, al fine di non rischiare la definitività di provvedimenti notificatigli.

Se la Pec del destinatario risulta satura, l'Agenzia è tenuta ad un secondo tentativo di consegna decorsi almeno sette giorni dal primo invio. Se anche tale secondo invio la casella risulta satura o l'indirizzo inattivo o invalido, la notificazione va eseguita mediante deposito tele-

COSÌ LE COMUNICAZIONI

Due tentativi a disposizione degli uffici poi, se la mail risulta respinta perché la casella è satura, viene pubblicato un avviso sul sito Infocamere



Pec

● La posta elettronica certificata (Pec) è un tipo particolare di posta elettronica che permette di dare a un messaggio di posta elettronica lo stesso valore legale di una raccomandata con avviso di ricevimento tradizionale garantendo così la prova dell'invio e della consegna. Sulla base del Cad (Codice dell'amministrazione digitale) per dare validità ai documenti inviati via Pec è necessaria la presenza della "firma digitale", una firma elettronica basata su un sistema di chiavi crittografiche, che consente al titolare e al destinatario di verificare la provenienza e l'integrità di un documento informatico.

matico dell'atto nell'area riservata del sito internet della società InfoCamere Scpa e va pubblicato, entro il secondo giorno successivo a quello depositato, il relativo avviso nello stesso sito per la durata di 15 giorni. L'ufficio, inoltre, deve avvisare il contribuente dell'avvenuta notificazione dell'atto a mezzo di lettera raccomandata, senza ulteriori adempimenti a proprio carico. In questa ipotesi, per il contribuente, la notificazione si perfeziona nel quindicesimo giorno successivo a quello della pubblicazione dell'avviso nel sito internet della società InfoCamere Scpa.

Per quanto riguarda i soggetti non obbligati ad un indirizzo Pec, e quindi persone fisiche residenti e non giuridiche come fondazioni, Onlus ecc., la notificazione può essere eseguita comunque tramite Pec solo se sia stata avanzata specifica richiesta. L'istanza va presentata a cura del contribuente interessato solo telematicamente utilizzando il modello approvato dall'Agenzia (provvedimento 44027/2017); nella stessa, oltre ai dati anagrafici, va indicato l'indirizzo Pec cui l'ufficio potrà fare riferimento per le notifiche. A tal fine è possibile anche l'indicazione della mail di un terzo scelto però tra i soggetti abilitati alla difesa dinanzi alle commissioni tributarie, ovvero il coniuge, un parente o affine entro il quarto grado. Anche per questa ipotesi, la norma prevede che ove in seguito al primo invio, la casella fosse risultata satura, l'ufficio dovrà tentare un secondo invio decorsi almeno sette giorni dal primo. Tuttavia, se anche tale secondo tentativo fosse infruttuoso, l'amministrazione dovrà procedere con le ordinarie modalità di notifica quali il messo, la posta, ecc...

È evidente che dinanzi a tale circostanza, gli Uffici potrebbero trovarsi in "ritardo" rispetto alla decadenza del potere di accertamento, con la conseguenza che verosimilmente tenteranno il primo invio con adeguato anticipo.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

I punti-chiave

01 | ACCERTAMENTI AD IMPRESE E PROFESSIONISTI DALL'1/7/2017

- Via Pec alle imprese individuali o società e ai professionisti iscritti in albi o elenchi
- L'invio dovrà essere presso la casella risultante dall'indice nazionale degli indirizzi di posta elettronica certificata (INI-PEC)
- La notificazione si intende perfezionata: per l'Ufficio quando il gestore della casella Pec trasmette la ricevuta di accettazione; per il contribuente, alla data di consegna contenuta nella ricevuta che il gestore della Pec trasmette all'ufficio.

02 | ACCERTAMENTI A PRIVATI OENTI DALL'1/7/2017

- La notifica può essere tramite

Pec solo se è stata presentata specifica richiesta per via telematica (provvedimento 44027/2017)

- Nella richiesta va indicato l'indirizzo Pec cui l'Ufficio potrà fare riferimento per le notifiche
- È possibile anche l'indicazione della mail di un terzo scelto però tra i soggetti abilitati alla difesa dinanzi alle commissioni tributarie, ovvero il coniuge, un parente o affine entro il quarto grado
- In seguito a due invii infruttuosi, l'Agenzia dovrà procedere con le ordinarie modalità di notifica

03 | CAD (DLGS 82/2005)

Il Codice dell'amministrazione digitale disciplina l'utilizzo di sistemi telematici e della posta elettronica certificata, al fine di

semplificare i canali di comunicazione dei cittadini con la Pa. L'articolo 40 del citato decreto prevede che le pubbliche amministrazioni fornino gli originali dei propri documenti con mezzi informatici. L'articolo 2 comma del 6 DLgs 82/2005 esclude espressamente il Cad all'esercizio delle attività e funzioni ispettive e di controllo fiscale

04 | FIRMA DIGITALE (ARTICOLO 1 DLGS 82/2005)

Secondo le indicazioni del Cad, la firma digitale è un particolare tipo di firma qualificata basata su un sistema di chiavi crittografiche, una pubblica e una privata, correlate tra loro, che consente al titolare tramite la chiave privata e al destinatario tramite la chiave pubblica, rispettivamente, di

rendere manifesta e di verificare la provenienza e l'integrità di un documento informatico o di un insieme di documenti informatici.

05 | INDICAZIONE A STAMPA DEL NOMINATIVO (ARTICOLO 15 DL 78/2009)

Non è una firma digitale, ma solo un'indicazione del nominativo del soggetto responsabile del provvedimento notificato. Attualmente, secondo il provvedimento dell'Agenzia delle Entrate del 2/11/2010, è possibile solo per gli atti prodotti da sistemi informativi automatizzati e derivanti da attività a carattere seriale effettuate con modalità di lavorazione accentrata. Per gli accertamenti ordinari valgono quindi le regole di sottoscrizione previste dall'articolo 42 del Dpr 600/73

Fino a luglio. Necessario seguire le regole ancora in vigore che impongono la sottoscrizione autografa

Firma «digitale» a rischio nullità

Antonio Iorio

Con l'introduzione della Pec i contribuenti non riceveranno più avvisi di accertamento cartacei, bensì documenti informatici. La specificità del rapporto tra Fisco e contribuente impone però il rispetto anche di regole formali ai fini della validità dell'atto. Assumendo così particolare rilievo la sottoscrizione, che secondo l'articolo 42 del Dpr 600/73, è necessaria a pena di nullità.

Attualmente, la norma (articolo 15, comma 7, DL 78/2009) consente di sostituire la firma autografa con l'indicazione a stampa del nominativo del responsabile tale possibilità è stata prevista (provvedimento Entrate 2/11/2010) solo per gli atti prodotti da sistemi automatizzati e da attività a carattere seriale effettuate con modalità di lavorazione accentrata. È il caso degli accertamenti delle tasse automobilistiche,

delle concessioni governative o dei canoni di locazione non dichiarati, che riguardano cioè controlli seriali ed accertati.

Per gli accertamenti ordinari, quindi, la sottoscrizione, necessaria ai fini della validità può essere autografa ovvero, in vigore della Pec, attraverso firma digitale, atteso che il contribuente riceverà documenti informatici e non cartacei.

In tale contesto, il riferimento è il Cad (Codice dell'amministrazione digitale) secondo il quale sui documenti informatici va apposta la "firma digitale", ossia un particolare tipo di firma basata su un sistema di chiavi crittografiche, che consente al titolare e al destinatario di verificare la provenienza e l'integrità di un documento informatico. Pertanto, la firma digitale non è la sola indicazione del nome, bensì la creazione di un sistema di "chiavi" che consentono al ricevente la verifica

dell'autenticità dell'atto. La procedura prevede poi, per obbligo, l'invio tramite Pec del file firmato digitalmente in uno specifico formato.

In altre parole, solo la combinazione di firma digitale ed invio tramite Pec consentirà al contribuente un immediato controllo dell'autenticità del provvedimento notificato, oltre che l'accesso a tutte le informazioni ed atti correlati.

L'utilizzo del Cad però, è attualmente escluso per le attività e funzioni ispettive e di controllo fiscale (articolo 2, DLgs 82/2005) e pertanto è verosimile che prima dell'avvio al regime delle notifiche via Pec degli accertamenti tributari (1° luglio 2017), la norma potrà subire modificazioni.

Negli ultimi tempi, tuttavia, si sta verificando un fenomeno singolare: alcuni uffici hanno già sostituito per gli accertamenti la sot-

toscrizione autografa del direttore con la "firma digitale". I provvedimenti così firmati sono però stampati e notificati via posta. Il contribuente riceve un atto cartaceo con la dicitura del nome e la precisazione che è stato "firmato digitalmente", senza nessuna sottoscrizione autografa.

L'Agenzia, quindi, da un lato pare aver applicato il Cad con un'asserita firma digitale, nonostante ne sia espressamente escluso l'uso per gli atti di controllo; dall'altro, notifica secondo le regole ordinarie, atteso che solo dal 1° luglio sarà possibile l'utilizzo della Pec.

L'accertamento è di fatto privo di sottoscrizione poiché non segue le precise regole imposte per la firma digitale; tanto più che con tale sistema, il contribuente è impossibilitato a qualunque riscontro. Ne dovrebbe così conseguire la nullità, atteso il chiaro tenore della norma. Tuttavia, occorrerà attendere le prime pronunce in merito.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

EBOOK

Sanità

LA RESPONSABILITÀ

Cosa cambia per i medici

È in vigore dal 1° aprile la legge 24/2017 che ridisegna il sistema delle responsabilità e delle garanzie per medici, ospedali e pazienti. L'assicurazione professionale diventa obbligatoria sia per i medici sia per le strutture sanitarie e ospedaliere pubbliche e private, così come cambia il regime della responsabilità civile e penale. L'impatto delle nuove regole nell'ebook in vendita a 2,69 euro online sul sito



www.ilssole24ore.com/ebook

Imprese

LE AGEVOLAZIONI

Tutti i bonus per chi investe

Dall'iperammortamento agli altri incentivi finanziari (come Ace e bonus ricerca) dagli sgravi per chi assume a tempo indeterminato (e in particolare al Sud) alle agevolazioni messe in campo dai fondi comunitari. Tutto questo in un'ampia guida («Bonus per le imprese») disponibile a 3,59 sul sito



www.ilssole24ore.com/ebook



Avv. Alessandro Siess
Divisione Legale

POTRESTI DECIDERE DI VENDERE IL TUO STUDIO PROFESSIONALE. POTREBBE ESSERE UTILE PARLARNE CON NOI.

Se vuoi compiere questo passo importante, noi di MPO&Partners possiamo offrirti un supporto altamente qualificato e massima riservatezza. Ti affiancheremo passo dopo passo in tutte le fasi della vendita per favorire un passaggio ottimale e preservare così il valore della tua attività. Conta su di noi, perché noi ci mettiamo la faccia.

CHIAMACI 02.48007790

MPO PARTNERS
MERGER & ACQUISITION
i Professionisti per i Professionisti
MILANO - TORINO - ROMA - NAPOLI - BOLOGNA
www.mpopartners.com - info@mpopartners.com

info@mpopartners.com

FISCO E SENTENZE

www.quotidianofisco.ilssole24ore.com

Registro. La Cassazione di nuovo sull'articolo 20 del Dpr 131/1986: all'ufficio il potere riqualificatorio

Cessioni d'azienda, linea «dura»

Per la Corte l'imposizione prescinde dall'atto giuridico formale

Angelo Busani

Riqualificata come unitaria **cessione d'azienda** una serie di quattro atti: una cessione di immobili, già assoggettata a Iva, e tre cessioni di rami d'azienda, con la conseguenza della tassazione della cessione immobiliare non con l'imposta fissa di registro, ma con l'aliquota dell'imposta di registro propria dei trasferimenti di immobili. L'articolo 20 della legge di registro è considerato non come norma anti-elusiva ma come norma che consente di valutare le «catene negoziali» e il risultato economico che, con esse, si consegue; smentita l'innovativa sentenza di Cassazione 2054/2017 (si veda Il Sole 24 Ore del 28 gennaio) che aveva valorizzato la libertà di scelta negoziale del contribuente (salvo prova, a carico dell'Amministrazione, di un comportamento abusivo) e confermata invece la linea «tradizionale» della Corte di cassazione, dirente ribadita con la sentenza 3562/2017 e sostenuta in molte altre precedenti sentenze (ad esempio, di recente: 9582/2016, 10211/2016, 9573/2016, 18454/2016, 2050/2017), secondo la quale oggetto di tassazione è la sostanza economica che con l'operazione si consegue e non l'attività giuridica formale che si pone in essere. È questo il succo della decisione della Suprema corte 8793 di ieri.

Il problema è noto: come si deve leggere l'articolo 20 del Dpr 131/1986 («L'imposta è applicata secondo la intrinseca natura e gli effetti giuridici degli atti presentati alla registrazione, anche se non vi corrisponda il titolo o la forma apparente») al cospetto della norma anti-abuso di cui all'articolo 10-bis dello Statuto del contribuente?

La Cassazione insiste che l'ar-

ticolo 20 del Testo unico del Registro, non è una norma anti-elusiva, perché non presuppone l'inesistenza di una causa economica nell'attività posta in essere dal contribuente, ma è una norma che consente di (ri)qualificare l'atto sottoposto a registrazione (o una pluralità di atti unificati da un loro ritenuto collegamento) in ragione della sua «intrinsecità», vale a dire in ragione degli effetti oggettivamente raggiunti dal negozio o dal collegamento tra negozi.

E ciò in quanto, secondo la Cassazione, da un lato l'oggetto dell'imposta di registro è costituito dagli effetti giuridici degli atti

LA ROTTA

Smentita la sentenza 2054/17 che ha valorizzato la libertà di scelta salva la possibilità dell'amministrazione di contestare l'abuso

sottoposti a registrazione e, d'altro lato, risulta priva di rilievo la ricerca della sussistenza, o meno, di ragioni economiche giustificatrici dell'operazione posta in essere dal contribuente con l'atto oggetto di registrazione in quanto, ad esempio, una volta che l'Ufficio riconosca, in concreto, lo svolgimento di un'attività giuridica mediante la quale si giunge al risultato di una cessione d'azienda, ne consegue la correlata tassazione con l'imposta di registro, senza che rilevi il tema di valutare l'esistenza, o meno, di valide ragioni economiche atte a suffragare l'operazione (né tantomeno incombe sull'Amministrazione finanziaria alcun onere probatorio al riguardo).

Consegue a questo ragionamento della sentenza 8793/2017

non solo che essa ribadisce, in obiter dictum, quanto sorprendentemente deciso dalla stessa Cassazione nella sentenza 24594/2015 (si veda «Il Sole 24 Ore» del 10 dicembre 2016) e cioè che una cessione totalitaria del capitale di una società può essere riqualificata dall'Amministrazione come cessione di azienda, senza che l'Amministrazione sia tenuta a provare l'intento elusivo dei contraenti, «attesa l'identità della funzione economica dei due contratti, consistente nel trasferimento del potere di godimento e disposizione dell'azienda da un gruppo di soggetti ad un altro gruppo o individuo». La Cassazione stessa ha sbagliato quando, nella sentenza 2054/2017, ha ritenuto che l'ufficio avrebbe un limite, nel suo potere riqualificatorio, quando mancherebbe la prova dell'elusione, in quanto si verrebbe, in tal caso in una «ipotesi di libera scelta di un tipo negoziale invece di un altro».

Infatti, secondo la sentenza 8793/2017, vale il seguente principio di diritto: l'incorporazione in un solo documento di più dichiarazioni negoziali, produttive di effetti giuridici distinti, e l'incorporazione, in documenti diversi, di dichiarazioni negoziali miranti a realizzare, attraverso effetti giuridici parziali, un unico effetto giuridico finale traslativo, costitutivo o dichiarativo costituiscono tecniche operative alternative per i contribuenti, che si trovano, però, dinanzi a una sola e costante qualificazione giuridica formulata dal legislatore tributario. Vale a dire: la sottoposizione a imposta di registro del loro atto o dei loro atti in base alla natura dell'effetto giuridico finale dei loro comportamenti, semplici o complessi che siano.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

Quotidiano del Fisco

REATI TRIBUTARI

Indebita compensazione, soglia di punibilità al vaglio della Corte Costituzionale

Andrea Tagliani

Il vaglio della Consulta la soglia di punibilità prevista per il reato di indebita compensazione. Questa la questione su cui la Corte costituzionale dovrà pronunciarsi a seguito dell'ordinanza 17 del 11 novembre 2016 del Tribunale di Busto Arsizio.

La recente riforma dei reati tributari torna di nuovo al centro dell'attenzione del giudice penale il quale, però, questa volta, dubita della legittimità costituzionale dell'articolo 10-quater Dlgs 74/2000. Secondo il giudice remit-



tente, tale previsione normativa risulterebbe in contrasto con l'articolo 3 della Costituzione nella parte in cui prevede una soglia di rilevanza penale della condotta irragionevolmente più bassa rispetto ad altre fattispecie criminose disciplinate dalla stessa legge penale tributaria.

GIUSTIZIA TRIBUTARIA

Processo tributario, manca la fase istruttoria e i giudici di carriera non cambieranno la situazione

L'entità davvero rilevante dei ricorsi tributari pendenti in Cassazione e gli esiti che essi - almeno negli ultimi anni - hanno in netto favore dell'agenzia delle Entrate meritano una attenta riflessione. Il fenomeno pone il problema di verificare se questa situazione di crisi riguarda solo la fase del processo tributario (sicché essa può essere risolta con una riforma che introduca il giudice tributario di carriera), o

se invece questi dati sono solo la conseguenza di un sistema tributario sicuramente squilibrato, almeno sul piano della prova, in favore del Fisco già nella fase procedimentale e poi nella fase del giudizio, sicché spesso i contribuenti sono costretti a chiedere in massa una tutela che purtroppo spesso non trovano in un processo non conforme ancora "al giusto processo".

Giuseppe Falcone

La versione integrale degli articoli si può trovare all'indirizzo:
quotidianofisco.ilssole24ore.com

Corte Ue. Non c'è bis in idem se le sanzioni colpiscono società e rappresentante

Salvo il doppio binario per omessi versamenti Iva

Giovanni Negri
MILANO

Non esiste il rischio di **bis in idem** per gli omessi versamenti Iva quando la sanzione tributaria colpisce la società e quella penale, come ovvio, la persona fisica. In un caso come questo la legge italiana non può essere censurata per conflitto con la disciplina comunitaria. Ad affermarlo è la stessa Corte di giustizia Ue con la sentenza depositata ieri nelle cause riunite C-217/15 e C-350/15. Ai giudici europei era stata sottoposta, dal tribunale di Santa Maria Capua Vetere, la questione pregiudiziale sulla compatibilità con il diritto comunitario del doppio binario sanzionatorio, amministrativo e penale, per una contestazione di mancato versamento dell'Iva.

La sentenza sottolinea che l'applicazione del principio del **ne bis in idem** presuppone in primo luogo che sia la stessa persona ad essere oggetto delle sanzioni o dei procedimenti penali. Infatti, dalla formulazione stessa dell'articolo 50 della Carta fondamentale dei diritti fondamentali dell'Unione europea, secondo la quale «nessuno può essere perseguito o condannato per un reato per il quale è già stato assolto o condannato nell'Unione a seguito di una sentenza penale definitiva conformemente alla legge», deriva che esso vieta di perseguire o sanzionare penalmente una stessa persona più di una volta per uno stesso reato.

Nel caso esaminato risulta che le sanzioni tributarie sono state inflitte a due società dotate di personalità giuridica, mentre i procedimenti penali in corso e sospesi per effetto della questione pregiudiziale

sono stati avviati nei confronti dei rappresentanti legali.

Emerge così, come del resto aveva rilevato l'Avvocato generale nelle sue conclusioni, che, nei due procedimenti penali in discussione, la sanzione tributaria e i procedimenti penali riguardano persone distinte, giuridiche e fisiche: sembra cioè essere assente la condizione per l'applicazione

LA MOTIVAZIONE

La violazione del principio che impedisce di colpire due volte la stessa condotta non scatta in quanto si tratta di soggetti diversi



Ne bis in idem

Il principio del ne bis in idem in campo penale esclude che possa essere sottoposto a nuovo giudizio e relativa sanzione chi è già stato oggetto di una pronuncia diventata definitiva per i medesimi fatti. Negli ultimi anni, ha preso quota, sia in dottrina sia nella giurisprudenza, il tema del doppio binario. Della legittimità cioè della previsione di una sanzione amministrativa e di una penale per la medesima condotta, quando quella amministrativa è assai pesante. La Corte europea dei diritti dell'uomo ha censurato la nostra disciplina del market abuse, anche se la Corte costituzionale l'ha in sostanza salvata

del principio del ne bis in idem secondo la quale la stessa persona deve essere oggetto delle sanzioni e dei procedimenti in questione. Circostanza che tuttavia toccherà al giudice del rinvio verificare.

A questo proposito, il fatto che le due persone fisiche siano perseguite penalmente per fatti commessi perché rappresentanti legali delle società che sono state oggetto di sanzioni tributarie non basta, osserva la sentenza, per rimettere in discussione la conclusione.

Una posizione che, conclude la sentenza di ieri, è in sintonia con quanto stabilito dalla Corte europea dei diritti dell'uomo. Infatti, secondo la giurisprudenza della Cedu, il fatto di infliggere sia sanzioni tributarie sia sanzioni penali non rappresenta una violazione dell'articolo 4 del protocollo numero 7 alla Cedu, quando le sanzioni, penali e amministrative, riguardano persone, fisiche o giuridiche, giuridicamente distinte (Corte Edu, 20 maggio 2014, Pirttimäki c. Finlandia).

E allora «si deve rispondere alla questione posta dichiarando che l'articolo 50 della Carta deve essere interpretato nel senso che non osta a una normativa nazionale, come quella di cui ai procedimenti principali, che consente di avviare procedimenti penali per omesso versamento dell'Iva dopo l'irrogazione di una sanzione tributaria definitiva per i medesimi fatti, qualora tale sanzione sia stata inflitta ad una società dotata di personalità giuridica, mentre detti procedimenti penali sono stati avviati nei confronti di una persona fisica».

© RIPRODUZIONE RISERVATA

Il Sole **24 ORE**

TUTTE LE NOVITÀ SULL'AMMINISTRAZIONE DEL PERSONALE

AMMINISTRAZIONE DEL PERSONALE IL CONTRATTO DI APPRENDISTATO

a cura di Josef Tschögl e Alberto Bosco

N&T

L'apprendistato è un contratto di lavoro a tempo indeterminato la cui disciplina, contenuta nel D.Lgs. 81/2015 attuativo del Jobs act, pone una maggiore attenzione alle attuali dinamiche del lavoro. In tal modo si creerebbe quell'alternanza scuola-lavoro che in alcuni Paesi europei ha determinato tassi di disoccupazione più bassi.

IN EDICOLA DA MERCOLEDÌ 5 APRILE A 9,90€* CON IL SOLE 24 ORE

24ORE BUSINESS SCHOOL Build your career

BS.ILSOLE24ORE.COM

MASTER FULL TIME - POST LAUREA FOOD & WINE MANAGEMENT

ROMA, dal 14 GIUGNO 2017 - 5ª Ed.
MILANO, dal 13 NOVEMBRE 2017 - 6ª Ed.
5 mesi di aula e 6 di stage

FAI DELLA TUA PASSIONE LA TUA PROFESSIONE. DIVENTA MANAGER DEL FOOD & WINE

Un percorso formativo d'eccellenza per formare i nuovi manager del food & wine, con una conoscenza approfondita del settore e dei processi dell'industria alimentare.

MASTER CON STAGE, OLTRE IL 95% TASSI DI CONFERMA

I Partner del Master:

Media Partner:

Alcune delle aziende partner per gli stage

- Areté
- Birra del Borgo
- Cameo
- Cantine Pellegrino
- Carpigiani Ali Spa
- Consorzio CTM
- Altromercato
- CSI Compagnia
- Sugelati Italiana
- Eataly
- Feudi di San gregorio
- Food Italia
- HARIBO
- I love Italian Food
- Il Falconiere
- Memag Trading DMCC
- Nespresso Italiana
- Probia - Azienda speciale della Camera di Commercio di Brescia
- Slowfood editore
- Strategic Management Partners
- Tormaresca
- Vinòforum Eventi

Borse di studio a copertura totale e parziale e finanziamenti agevolati. Brochure del master e domanda di ammissione www.bs.ilssole24ore.com

24ORE ALUMNI CLUB ALUMNI24: ENTRA NEL NETWORK DI OLTRE 9.500 DIPLOMATI www.alumni24.ilssole24ore.com

seguici su:

Servizio Clienti
Tel. 06 (02) 3022.6372/6379/3811/3567
Fax 06 (02) 3022.6280/4462/2059
masterfulltime@ilssole24ore.com

GRUPPO 24ORE

Il Sole 24 Ore Business School ed 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

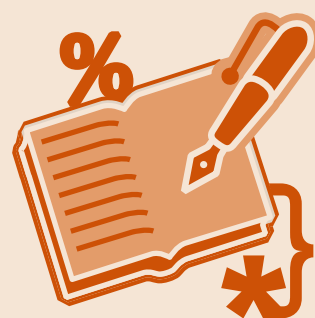
FISCO

www.quotidianofisco.ilssole24ore.com

Bilanci. La società controllata deve indicarli a incremento del patrimonio netto

Per i prestiti infruttiferi una «doppia» iscrizione

La controllante aumenta il valore della partecipazione



Giacomo Albano

Interessi figurativi da rilevare anche nei **finanziamenti infruttiferi**. È una delle conseguenze derivanti dall'applicazione del criterio del **costo ammortizzato** - e della connessa attualizzazione - per la valutazione di debiti e crediti in base ai nuovi **Oic**. Il tema è caldo e interessa tutte le società - e i propri revisori contabili - svincolate dal termine ordinario del 31 marzo per la presentazione del progetto di bilancio, in quanto hanno inteso beneficiare della proroga entro l'arco di 80 giorni per l'approvazione dei conti.

Secondo l'Oic 19, l'attualizzazione è il processo che consente di determinare il valore attuale di flussi finanziari che saranno pagati in una o più date future, ed è prevista dall'articolo 2426 del Codice civile (comma 1, n. 8, come modificato dal Dlgs 139) laddove richiede che la valutazione di crediti e debiti tenga conto del «fattore temporale».

Nel caso in cui il tasso di interesse contrattuale risulti significativamente diverso da quello di mercato, quest'ultimo deve essere utilizzato per attualizzare i flussi finanziari futuri deri-

vanti dal debito, il cui valore di iscrizione sarà quindi pari al valore attuale dei flussi finanziari futuri meno gli eventuali costi di transazione.

La differenza tra la liquidità ricevuta (o erogata) e il valore attuale dei flussi finanziari futuri, utilizzando il tasso di mercato, è rilevata a conto economico tra i proventi o oneri finanziari, con rilevanza fiscale in base al nuovo principio di derivazione rafforzata. Allo stesso modo, per le operazioni poste in essere dal 2016 rileveranno, secondo le regole dell'articolo 96 del Tuir, i maggiori interessi attivi e passivi «figurativi» contabilizzati pro-rata temporis nel bilancio del creditore e del debitore in base al tasso di interesse effettivo (superiore al tasso contrattuale).

La regola della rilevazione del componente finanziario a conto economico, tuttavia, non vale quando la sostanza dell'operazione o del contratto portino ad attribuire a tale componente una natura diversa (Oic 19, paragrafo 53).

Una fattispecie in cui ciò tipicamente accade è costituita dai finanziamenti soci infruttiferi. In tal caso, se la finalità del finanziamento infruttifero è il rafforzamento patrimoniale della società controllata, la differenza positiva tra disponibilità erogata e valore attuale dei flussi futuri è iscritta:

- dalla controllata ad incremento del patrimonio netto (anziché tra i proventi finanziari);
- dalla controllante ad incremento del valore della partecipazione (anziché tra gli oneri finanziari).

ri finanziari).

Anche in tal caso la qualificazione patrimoniale dell'operazione dovrebbe assumere rilevanza fiscale, e pertanto non far emergere componenti positivi negativi di reddito in capo alla controllata finanziata o alla controllante finanziatrice. Tali conclusioni restano valide anche in base alla nuova formulazione dell'articolo 109, comma 4, del Tuir, secondo cui l'imputazione

ad incremento del patrimonio netto equivale ad un'imputazione a conto economico; l'irrilevanza fiscale in capo alla controllata dovrebbe infatti essere garantita dall'articolo 88, comma 4 del Tuir, che esclude dal novero delle sopravvenienze attive i versamenti in denaro o in natura fatti alle società dai propri soci, in virtù della loro natura di «conferimento».

Resta comunque ferma, anche nell'ambito dei finanziamenti soci, la rilevazione - con conseguente riconoscimento fiscale - dei maggiori interessi attivi e passivi nel bilancio del creditore e del debitore in base al tasso di interesse di mercato. Ciò potrebbe determinare delle asimmetrie in quanto la controllante dovrà tassare in misura piena gli interessi attivi «figurativi», mentre la controllata potrà dedurli nei limiti del 30% del Rol. Le asimmetrie verrebbero meno in caso di adesione al consolidato fiscale.

Le nuove modalità di rilevazione dei finanziamenti sociali lineano le modalità di contabilizzazione dell'operazione a quelle previste per i soggetti Ias, eliminando in tal modo uno delle asimmetrie impostive che si creavano nelle operazioni tra soggetti non Ias (finanziatori) e soggetti Ias (finanziati). Nel previgente regime, infatti, il soggetto non Ias non rilevava alcun interesse attivo, mentre il soggetto finanziato, in base agli Ias, iscriveva il debito al suo valore attuale ai tassi di mercato, rilevando in bilancio interessi passivi.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

**Attualizzazione**

• Secondo i principi contabili contenuti nell'Oic 19 l'attualizzazione, sotto il profilo finanziario, è il processo che consente, tramite l'applicazione di un tasso di sconto, di determinare il valore attuale di flussi finanziari che saranno pagati in una o più date future. L'attualizzazione è prevista dall'articolo 2426, comma 1, n. 8 del Codice civile, laddove si richiede che la valutazione dei debiti tenga conto anche del «fattore temporale» ed è richiesta nel caso in cui, al momento della rilevazione iniziale, il tasso di interesse desumibile dalle condizioni contrattuali risulti significativamente diverso da quello di mercato.

I punti-chiave

01 | LA DIFFERENZA

In caso di significativi scostamenti tra tasso di interesse contrattuale e di mercato, la differenza tra la liquidità ricevuta e il valore attuale dei flussi finanziari futuri è rilevata a conto economico tra i componenti finanziari, con rilevanza fiscale. Allo stesso modo, rilevano i maggiori interessi passivi «figurativi» contabilizzati pro-rata temporis in base al tasso di interesse effettivo (superiore al tasso contrattuale).

02 | I FINANZIAMENTI SOCI

Per i finanziamenti soci infruttiferi, la differenza tra liquidità ricevuta e valore attuale

dei flussi finanziari non va iscritta a conto economico qualora la finalità del finanziamento infruttifero sia il rafforzamento patrimoniale della società controllata. In tal caso tale differenza è iscritta: dalla controllata ad incremento del patrimonio netto; dalla controllante ad incremento del valore della partecipazione.

03 | LE CONSEGUENZE FISCALI

In conseguenza della qualificazione solo patrimoniale dei finanziamenti soci infruttiferi non dovrebbero emergere componenti positivi o negativi di reddito in sede di rilevazione iniziale dell'operazione, né in

capo alla controllata finanziata che in capo alla controllante finanziatrice. Rilevano, al contrario, i maggiori interessi attivi e passivi nel bilancio del creditore e del debitore in base al tasso di interesse di mercato.

04 | IL LEASING

In deroga al principio di prevalenza della sostanza sulla forma, le operazioni di leasing continuano ad essere rappresentate in base al metodo patrimoniale. Questo prevede l'iscrizione del bene nel bilancio della società concedente e l'iscrizione dei canoni di locazione finanziaria nel conto economico dell'utilizzatore. La

deduzione dei canoni è ammessa per un periodo non inferiore alla metà del periodo di ammortamento fiscale del bene.

05 | LA RAPPRESENTAZIONE IAS

Nello Ias 17 l'utilizzatore iscrive in bilancio il bene in leasing, in contropartita ad una passività nei confronti del concedente, e ammortizza il bene stesso con gli stessi criteri dei cespiti in proprietà. Gli utilizzatori Ias imputano quindi a conto economico - e deducano fiscalmente in base al principio di derivazione rafforzata - solo le quote di ammortamento relative al bene in leasing, oltre agli interessi impliciti maturati.

Il caso. Le voci di canone restano ancorate alla rappresentazione patrimoniale

Nel leasing prevale la forma

Nessuna modifica nella rappresentazione delle operazioni di **locazione finanziaria**. Il principio di prevalenza della sostanza sulla forma, cui è improntato il bilancio redatto in base ai nuovi **Oic**, non si applica infatti alle operazioni di **leasing**, che continuano a essere rappresentate in base al metodo patrimoniale. Questo prevede l'iscrizione del bene nel bilancio della società concedente e l'iscrizione dei canoni di leasing nel conto economico dell'utilizzatore.

Si tratta di una rappresentazione che privilegia la forma giuridica dell'operazione rispetto alla sostanza economica, al contrario di quanto avviene nell'ambito dei principi contabili internazionali. Lo Ias 17, dando prevalenza all'aspetto sostanziale, rappresenta l'operazione alla stregua di un finanziamento; ne consegue l'iscrizione nel bilancio dell'utilizzatore del bene in leasing, in contropartita ad una passività nei confronti del concedente, e l'ammortamento del bene stesso con gli stessi criteri dei beni in proprietà. I canoni di leasing sono suddivisi tra quote di capitale rimborsato - da portare a riduzione del debito verso il concedente - e quote di interessi, da rilevare per competenza a conto economico.

Soggetti utilizzatori Ias imputano quindi a conto economico - e deducano fiscalmente in base

IN ATTESA DI RIFORMA

A inizio 2016 pubblicato l'Ifrs 16 che prevede, a partire dai bilanci 2019, un'unica formula per tutte le operazioni

al principio di derivazione rafforzata - solo le quote di ammortamento relative al bene in leasing, calcolate con gli stessi criteri dei beni in proprietà, e gli interessi impliciti maturati.

Al contrario, i soggetti utilizzatori Oic continuano a dedurre i canoni di leasing iscritti a conto economico, nel rispetto delle regole dell'articolo 102, comma 7, del Tuir. Nell'attuale formula-

zione, la norma prevede che, per le imprese utilizzatrici che imputano a conto economico i canoni di locazione finanziaria, a prescindere dalla durata contrattuale, la deducibilità dei canoni è ammessa per un periodo non inferiore alla metà del periodo di ammortamento del bene, da individuare in base ai coefficienti ministeriali.

Qualora i nuovi Oic avessero previsto la contabilizzazione dell'operazione in base al metodo finanziario, la possibilità di ottenere la deducibilità dell'investimento in leasing in un periodo inferiore rispetto all'acquisto in proprietà sarebbe venuta meno. Così come avviene per i soggetti Ias, infatti, il principio di derivazione rafforzata avrebbe portato a dedurre esclusivamente le quote di ammortamento imputate a conto economico (e la quota interessi dei canoni).

Probabilmente, la scelta di mantenere la rappresentazione patrimoniale dell'operazione va ricercata nella volontà di attendere le evoluzioni contabili del leasing. Ad inizio 2016 è stato in-

fatti pubblicato l'Ifrs 16 - che dovrà essere recepito dagli Ias adoter a partire dai bilanci 2019 - che prevede il superamento della distinzione tra leasing finanziario e leasing operativo e si renderà applicabile a tutte le operazioni di locazione e noleggio.

Pertanto, pur non essendo cambiate le modalità di contabilizzazione, la nuova disciplina fiscale dei soggetti Oic, avrà un impatto sulla tassazione della plusvalenza derivante dall'operazione di «sale & lease back», plusvalenza che, in ossequio all'articolo 2425-bis del Codice civile, va ripartita lungo la durata del contratto. Fino ad oggi le Entrate ritenevano applicabile la disciplina dell'articolo 86 del Tuir con tassazione immediata delle plusvalenze; la nuova formulazione dell'articolo 83 del Tuir, con il riconoscimento fiscale dei criteri di imputazione temporale previsti dagli Oic, rende invece rilevante anche ai fini fiscali la ripartizione contabile della plusvalenza da «lease back».

G.A.L.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

AUTONOMIA

Trasferimento, igiene, terapia e relax

Via Croazia, 2 - 33100 Udine - Tel. 0432 621621 - www.chinesport.it**24ORE BUSINESS SCHOOL**
MILANO

WWW.BS.ILSOLE24ORE.COM

MASTER TURISMO E HOSPITALITY MANAGEMENT

Marketing, booking, revenue e nuovi modelli di e-commerce

MILANO, DAL 23 OTTOBRE 2017 - 9ª EDIZIONE

MASTER PART TIME con possibilità di stage

7 mesi di formazione in aula (30 giornate) con sessioni in distance learning

IN EVIDENZA:

- ▲ LABORATORIO "DIGITAL STRATEGY FOR WEB TOURISM"
- ▲ TURISMO SOSTENIBILE COME LEVA DI MARKETING
- ▲ FOCUS "COME SVILUPPARE L'OFFERTA VERSO NUOVI MERCATI"

Servizio Clienti
tel. 02 3022 3811/3567
fax 02 3022 4462/2059
business.school@ilssole24ore.com**GRUPPO 24ORE**Il Sole 24 Ore Business School ed 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**Reddito d'impresa.** Manca l'opzione per la derivazione rafforzata

Holding di famiglia destinate a restare «micro» per il fisco

Federica Micardi

Con l'allineamento dei principi contabili nazionali ai principi Ias, e la conseguente riforma dei bilanci, cominciano a emergere effetti pratici, anche distorsivi.

È il caso delle **holding di famiglia**, che, nella maggior parte dei casi, si trovano obbligatoriamente a dover redigere il bilancio fiscale delle microimprese, non adatto alla loro complessità. Per il bilancio fiscale, infatti, non è ammessa l'opzione per la tassazione con la derivazione rafforzata. Il problema si verifica perché i requisiti per essere classificati «micro impresa» non tengono conto della peculiarità di queste realtà, che possono avere elevati dividendi e plusvalenze da cessione di partecipazioni (classificati nella voce C del conto economico) e quasi sicuramente non hanno ricavi da vendite e prestazioni» (voce A1 del conto economico) superiori a 350mila eu-

ro. Per essere «micro imprese» non bisogna avere due di tre requisiti, il primo è quello dei ricavi sopra ricordato, c'è poi la presenza di almeno cinque dipendenti (altro elemento assente nelle holding familiari); e l'ultimo dei requisiti è un totale attivo superiore a 175mila euro (l'unico che le holding familiari spesso possiedono).

La questione è stata sollevata da Gabriele Villa, docente di economia aziendale all'Università Cattolica ieri durante il seminario sui nuovi principi contabili organizzato a Milano dallo studio tributario Facchini Rossi & Soci. È l'auspicio degli operatori è che la norma cambi per evitare il «doppio binario puro».

In merito alle implicazioni fiscali del passaggio dai vecchi ai nuovi bilanci è stato previsto un regime transitorio che è regolato in neutralità fiscale. Ciò significa che a tutte le operazioni diversamente classificate rispetto ai bi-

lanci precedenti si applica il regime fiscale previgente. Quindi, per esempio, le «vecchie» spese di ricerca non più capitalizzabili possono essere dedotte in via extracontabile fino a esaurimento.

A seguire la fase transitoria per l'agenzia delle Entrate è l'Ufficio Ias/Ifrs adopter perché, spiega Valeria Russo della Direzione centrale normativa delle Entrate, presente al seminario come relatrice «il regime transitorio per gli Oic oggi è sostanzialmente identico a quello che è stato per gli Ias». E infatti molte risposte ai dubbi sulla transizione si possono trovare nelle circolari emanate per i soggetti Ias (come la circolare 7/E del 28 febbraio 2017).

«A breve» - spiega Valeria Russo - dovrebbe uscire un documento di prassi su questa disposizione». In merito all'eliminazione dei componenti straordinari e sul loro impatto fiscale il legislatore ha fatto una scelta precisa escludendo dalla base imponibile l'Irap i

componenti positivi e negativi derivanti dal trasferimento d'azienda o di un ramo d'azienda. La riforma contabile ha visto un restyling degli Oic, e tra le novità più importanti c'è l'introduzione di un nuovo principio contabile, l'Oic 32, relativo ai derivati.

Anche qui la teoria, calata nella pratica fa sorgere dei dubbi. «Un problema» - spiega Luca Rossi, nel suo intervento sul regime fiscale degli strumenti derivati - è la rilevanza delle valutazioni dei contratti derivati che sono dentro altri strumenti finanziari. L'Oic dice di scorporare il derivato e valutarlo a fair value, però non è chiaro se questa valutazione assume rilievo fiscale oppure no. L'incertezza deriva dal fatto che c'è una norma che, in determinati casi, fa prevalere la regola fiscale del titolo.

Un altro pratico, per questa fase transitoria - in attesa del documento di prassi delle Entrate - arriva dalla Guida elaborata da Confindustria e Consiglio nazionale dei commercialisti pubblicata il 29 marzo. «È stato molto apprezzato» - racconta Francesca Mariotti, direttore politiche fiscali di Confindustria e aggiunge - «è un documento snello, semplice, che affronta i temi tipici della fase di transazione e che offre soluzioni operative».

© RIPRODUZIONE RISERVATA

In breve

CASSA DEPOSITI

Via libera alla rinegoziazione dei prestiti ai Comuni

Via libera della Cassa depositi e prestiti alla rinegoziazione dei prestiti ai Comuni per il 2017 che consentirà di «rimodulare un debito complessivo di circa 23 miliardi di euro, con un beneficio in termini di riduzione delle rate di ammortamento stimabile in circa 1 miliardo di euro nel periodo 2017-2020». La misura, precisa Cdp, risponde anche alle esigenze manifestate dall'Anci - l'associazione nazionale dei Comuni italiani - di supportare i Comuni nella gestione attiva del debito, rendendo

disponibili risorse finanziarie in loro favore. Le istruzioni per l'adesione e il perfezionamento dell'operazione saranno diffuse nelle prossime settimane. L'operazione di rinegoziazione dei prestiti dei Comuni sarà inoltre al centro del roadshow «Cdp con il territorio», che prevede un ciclo di incontri sulla finanza locale organizzati da Cassa spa e rivolti alle amministrazioni, che partirà il prossimo 11 aprile e toccherà Torino, Aosta, Roma, Salerno, Bari, Bologna, Venezia, Milano e Palermo.

AMMORTIZZATORI SOCIALI

Aree di crisi industriale complessa: assegnati i fondi per la Cigs

Pubblicato il decreto interministeriale n. 12 del 5 aprile 2017 che assegna alle Regioni i fondi per il finanziamento della cassa integrazione straordinaria per le imprese operanti in un'area di crisi industriale complessa e che hanno esaurito la possibilità di ricorrere agli ammortizzatori sociali in base alla disciplina ordinaria. Il provvedimento, firmato dal ministro del Lavoro e delle Politiche sociali, di concerto con quello dell'Economia e delle Finanze, ha ripartito i 117 milioni di euro previsti con il decreto milleproroghe (il numero 244/2016) sulla base

delle esigenze comunicate dalle Regioni interessate, che erano comunque superiori ai fondi disponibili. Nei giorni scorsi (si veda Il Sole 24 Ore del 28 marzo), il ministro del Lavoro, con la circolare 7/2017, aveva già dato le indicazioni operative per beneficiare della proroga dell'ammortizzatore sociale. In particolare, in attesa della pubblicazione del decreto di ripartizione delle risorse, era già possibile sottoscrivere gli accordi e sospendere o ridurre l'orario di lavoro, inoltrando la richiesta di convocazione alla direzione generale della tutela delle condizioni di lavoro del ministero.

LAVORO

www.quotidianolavoro.ilssole24ore.com

Previdenza. Ultime limature ai decreti per l'anticipo pensionistico che dovrebbe diventare operativo da maggio

L'Ape tiene conto anche dei mutui

Il reddito disponibile non potrà essere inferiore al 70% dell'intera pensione

Davide Colombo
ROMA

■ Il simulatore Inps per calcolare la convenienza o meno dell'Ape volontaria sarà aperto e offrirà ai lavoratori la possibilità di verificare che il costo dell'anticipo non sfondi il tetto del 30% della loro pensione futura (tenendo conto anche di altri eventuali impegni finanziari già assunti come per esempio un mutuo casa o un altro prestito bancario). Inoltre, una volta fatta la domanda per l'Ape, l'interessato avrà due settimane di tempo per ripensarci e rinunciare all'operazione. Sapendo che i dati personali che verranno inseriti passeranno al vaglio creditizio dell'Inps che dialogherà per via informatica con le banche aderenti all'accordo quadro.

Sono queste le ultimissime novità tecnico-operative messe a punto in vista del varo dell'anticipo finanziario dell'Ape fino a 3,7 anni per i lavoratori pubblici e privati con 63 anni e almeno 20 di versamenti contributivi, che dovrebbe essere attorno al 2,75% e partendo da questa base l'onere complessivo dell'Ape potrebbe rivelarsi più competitivo rispetto ad altre forme di finanziamento paragonabili, come la cessione del quinto dello stipendio o della pensione. La certificazione Ape vale anche per l'accesso alla rendita integrativa temporanea (Rita) sulla base dei criteri indicati nella prima circolare Covip di cui diamo conto in questa pagina.

In attesa della trasmissione al Consiglio di Stato, oltre al Dpcm per l'Ape dimercato, ci sono anche gli altri provvedimenti attuativi: i Dpcm per l'Ape sociale e per i precoci sociali. Provvedimenti che, pure, dovrebbero essere pubblicati in «Gazzetta Ufficiale» il prima possibile per garantire il debutto in maggio (va tenuto conto che dovranno essere anche adottate alcune circolari Inps). Detto del processo di implementazione delle nuove misure previdenziali, anche il confronto con i sindacati sulla cosiddetta «fase due» del protocollo d'intesa del 2016 va avanti: oggi è previsto un incontro tecnico sul tema della riforma della pensione obbligatoria (primo pilastro) per i lavoratori onnicarriere discontinue e che rischiano di avere assegni contributivi futuri lontani dai requisiti di adeguatezza.

■ La commissione Lavoro del Senato ha approvato ieri il disegno di legge su lavoro autonomo e lavoro agile senza modifiche rispetto al testo arrivato dalla Camera che ora può ricevere il via libera definitivo.

Senato. Verso l'Aula

Nuovo passo avanti per il Ddl lavoro autonomo

■ La commissione Lavoro del Senato ha approvato ieri il disegno di legge su lavoro autonomo e lavoro agile senza modifiche rispetto al testo arrivato dalla Camera che ora può ricevere il via libera definitivo.

«Il disegno di legge - ha affermato Maurizio Sacconi, presidente della commissione e relatore sul provvedimento - potrebbe essere definitivamente approvato in tempi brevi se iscritto nei lavori dell'Aula. Sono in esso rafforzate le tutele per i lavoratori autonomi, così come viene rafforzata la capacità competitiva di tutte le libere professioni attraverso incentivi all'autoformazione, regole per la concorrenza, semplificazioni negli adempimenti, riduzione della pressione fiscale, possibilità per le attività controllate dagli Ordini di svolgere funzioni pubbliche».

Viene inoltre definito per la prima volta lo smart working, cioè l'attività svolta da lavoratori dipendenti senza vincolo di presenza in un luogo definito. A questo riguardo il governo ha accolto un ordine del giorno che lo impegna a emanare una circolare sull'adattamento al lavoro agile delle disposizioni in materia di salute e sicurezza.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

© RIPRODUZIONE RISERVATA

L'alternativa. Le istruzioni Covip sull'anticipo finanziato con la previdenza complementare

Rita, il montante continua a rivalutarsi

Claudio Pinna

■ Con la Rita (la rendita integrativa temporanea anticipata erogata dai fondi pensione aziendali o contrattuali) l'accesso al pensionamento anticipato avviene senza la necessità di richiedere alcun prestito, a differenza dell'Ape volontaria. Non è necessaria nemmeno un'una copertura assicurativa in caso di premorienza e quindi non si subisce alcuna riduzione della prestazione finale maturata nell'ambito dell'Inps.

La Rita può essere erogata nei confronti dei lavoratori, del settore privato o pubblico, che abbiano maturato gli stessi requisiti richiesti per l'Ape, mentre nessun requisito minimo di contribuzione è invece stabilito nell'ambito del fondo pensione di appartenenza. Ov-

viamente si parte dal presupposto che solamente gli iscritti con una adeguata posizione pensionistica maturata (e quindi una certa anzianità di iscrizione presso i fondi) abbiano interesse ad accedere alla prestazione.

Con la circolare pubblicata il 22 marzo, la Covip ha fornito alcuni chiarimenti al riguardo. La prestazione risulterà in definitiva pari all'erogazione frazionata del montante accumulato richiesto che potrà essere riscosso dal lavoratore in tutto o in parte. Il fondo pensione potrà provvedere a tale erogazione in maniera diretta, senza la necessità di stipulare alcuna convenzione con le compagnie di assicurazione.

Nell'ottica poi di favorire la gestione attiva della posizione pen-

sionistica maturata, anche nel corso del periodo di erogazione la porzione del montante di cui si richiede il frazionamento rimarrà accantonata nell'ambito del patrimonio e potrà beneficiare dei relativi rendimenti maturati. La rata di rendita erogata non risulterà quindi costante, ma varierà di volta in volta a seconda dei risultati, positivi o negativi, ottenuti dalla gestione finanziaria.

In tale ottica, considerando il ridotto orizzonte temporale, appare opportuno che il relativo montante sia destinato verso la linea di investimento più prudentiale offerta dal fondo pensione. In ogni caso l'iscritto ha la possibilità di utilizzare il comparto che più ritiene adeguato. Al lavoratore che richieda la Rita saranno conse-

gnati due documenti: uno con la descrizione di tutte le caratteristiche della prestazione, l'altro, il modulo, per l'effettiva richiesta.

La periodicità della prestazione è lasciata alla libera scelta della forma pensionistica complementare che potrà anche prevedere diverse opzioni a favore dell'iscritto. La Covip non ritiene inoltre necessario che i fondi pensione apportino integrazioni agli statuti, ai regolamenti e alle note informative per tener conto della nuova prestazione garantita.

La tassazione della Rita seguirà nella sostanza la normale imposizione fiscale, e cioè dipendente dalla lunghezza del periodo di iscrizione, con un massimo del 15% e un minimo del 9 per cento.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

© RIPRODUZIONE RISERVATA

Cassazione

L'azienda deve verificare chi bara sui rimborsi

Angelo Zambelli

■ Se più dipendenti pranzano insieme e presentano richieste di rimborso in numero superiore ai commensali, spetta all'azienda verificare chi ha messo in atto un comportamento illegittimo e non a uno solo dei lavoratori di mostrare la sua correttezza.

Il caso deciso dalla Corte di cassazione con la sentenza 8820/2017 riguarda la legittimità del licenziamento di un dipendente, estromesso dall'azienda per aver presentato al proprio datore di lavoro una «reiterata richiesta di rimborsi spese di ristorazione, contrastanti con contestuali domande di rimborso presentate da altri dipendenti che il lavoratore aveva indicato come partecipanti ai pranzi ai quali si riferivano le istanze di pagamento».

Impugnato il recesso, il dipendente è stato reintegrato dal giudice di primo grado che, con sentenza successivamente confermata dalla competente Corte di appello, ha dichiarato illegittimo il provvedimento espulsivo in quanto assente in giudizio la prova della fondatezza degli addebiti posti alla base del licenziamento irrogato e, in particolare, la prova della falsità della partecipazione di terzi ai pranzi in relazione ai quali il lavoratore licenziato aveva richiesto il rimborso.

I giudici di cassazione, oltre a dichiarare inammissibile il ricorso dell'azienda, non si esimono dal dire la loro sul merito della vicenda, riaffermando che in nessun caso l'ordinamento ammette che il lavoratore licenziato possa venir gravato di un onere di sua disciolta.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

www.quotidianolavoro.ilssole24ore.com
La versione integrale dell'articolo

INFORMAZIONE PROMOZIONALE A CURA DI PUBLIMEDIA GROUP

Sanità & Territorio

Medicina e Sanità tra il presente e il futuro

Evoluzioni tecnologiche

I vantaggi di diagnosi precise e soluzioni innovative

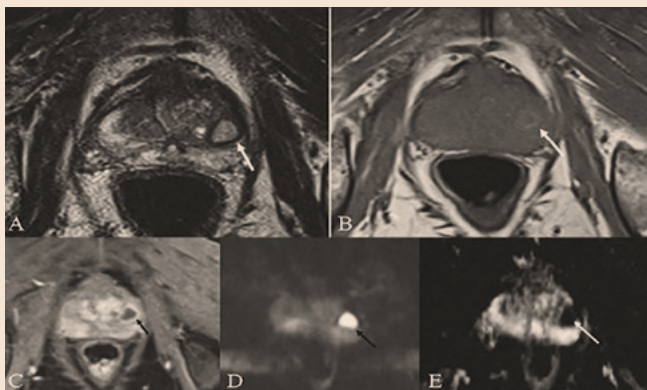
Cure moderne

La diagnosi sul dolore di spalla

■ «Il dolore di spalla è uno dei motivi primari di consulto del medico curante. Le cause principali sono la tendinite della cuffia dei rotatori, la calcificazione, la lesione o rottura di uno o più tendini della cuffia e l'artrosi». lo spiega il dr. Paolo Baudi, responsabile della chirurgia di spalla presso l'ospedale di Suzzara (MN) e il Villalba Hospital di Bologna, membro della società italiana di chirurgia di spalla, che nel 2008 ha istituito il network www.spallonline.it. Il dr. Baudi esegue un'accurata valutazione clinica, frutto di 20 anni di esperienza, e in contemporanea un'ecografia dinamica che rende più precisa la diagnosi, e se necessario un'infiltrazione eco guidata per ottenere massima precisione. «In caso di lesioni della cuffia dei rotatori — dichiara — si procede alla riparazione artroscopica attraverso 3 piccole incisioni e una telecamera articolare, mentre in caso di grave artrosi si ricorre alla protesi come nell'anca o nel ginocchio». Per maggiori informazioni: www.paolobaudi.it ■



Il Dr. Paolo Baudi



Risonanza magnetica multiparametrica della prostata

Tumore alla prostata

I benefici di biopsia fusion e diagnosi precoce

■ La Risonanza Magnetica Multiparametrica (mpMRI) della prostata ha dimostrato di essere una metodica accurata nell'evidenziare la presenza di tumore della prostata: il suo valore consiste nella capacità di identificare i tumori della prostata clinicamente significativi. Ad affrontare questa importante tematica il dr. Stefano Folzani, direttore UO Radiologia dell'ospedale San Camillo di Cremona, operante anche presso la Casa di Cura Villa Bianca di Trento e il Centro Polispecialistico Armonia di Mantova. «La mpMRI — afferma — si esegue nei casi dubbi per fare diagnosi, o nei casi francamente positivi per studiare localmente il tumore, la sua estensione e l'eventuale sconfinamento extracapsulare. Dev'essere eseguita con mezzo di contrasto, con specifiche sequenze e soprattutto essere valutata da medici competenti. Non più biopsia random a 12 prelievi - precisa il dottore - ma

biopsia prostatica con tecnica fusion: durante l'esecuzione l'immagine ecografica viene sovrapposta a quella della risonanza magnetica consentendo l'identificazione dell'area sospetta e il prelievo biotipico della stessa». I benefici della biopsia fusion sono: maggiore sensibilità nell'identificare tumori prostatici significativi; riduzione della diagnosi di tumori clinicamente non significativi; riduzione del trattamento di neoplasie non pericolose per il paziente limitando il numero di interventi chirurgici; riservare il trattamento chirurgico ai pazienti con diagnosi di tumore prostatico significativo. Questa tecnica interessa i pazienti con diagnosi di tumore prostatico in regime di sorveglianza attiva, e quelli con sospetto di neoplasia prostatica, che abbiano eseguito una risonanza magnetica risultata positiva per lesioni sospette. Info: 338 29 74 695 folzanimed@gmail.com ■

For.me.sa. s.r.l.

Dispositivi sanitari d'eccellenza

■ For.me.sa., fondata negli anni '80 da Ernesto Bizzi e sua moglie Alberta Milanese, nasce come azienda di forniture in ambito ospedaliero ma si affaccia sul mercato della Farmacia e della Sanitaria negli anni '90, quando Daisy Bizzi, figlia dei fondatori, entra in azienda. Il giovane staff è un punto di forza della Società, e l'ascolto delle esigenze degli interlocutori è la sua idea imprenditoriale portante. For.me.sa importa da India, Israele, Cina, Spagna, e distribuisce i suoi dispositivi sul territorio nazionale e in alcuni stati esteri come Spagna, Francia, Portogallo, Grecia, Serbia, Macedonia e Slovenia. La General Manager Daisy Bizzi è affiancata dal marito Angelo Saccani, che si occupa dell'area Case di Riposo RSA e cliniche, e dalla figlia Gioia. Negli ultimi anni è stata approfondita la sezione riservata alla cura della terza età, in espansione nel 2017. Offrire soluzioni innovative ai clienti si configura come la Mission di questa azienda dallo spirito intraprendente e moderno. ■



Forniture dispositivi medici

Dopo i voucher. La possibilità è prevista dal Jobs act

Sul lavoro a chiamata il correttivo è «semplice»

Giampiero Falasca

■ Mentre la politica discute sulla creazione di strumenti contrattuali capaci di rimpiazzare il lavoro accessorio, le imprese e le famiglie si trovano di fronte a una vera e propria emergenza, connessa alla necessità di trovare una forma contrattuale sostitutiva.

Lo strumento più adatto a svolgere questa funzione sarebbe il lavoro intermittente o a chiamata, definito dall'articolo 13 del Dlgs 81/2015 come il contratto mediante il quale un lavoratore si pone a disposizione di un datore di lavoro che ne può utilizzare la prestazione lavorativa in modo discontinuo o intermittente.

Il condizionale è, tuttavia, necessario, in quanto la possibilità di utilizzare il lavoro a chiamata deve fare i conti con un grande limite: tale contratto si può utilizzare soltanto per l'impiego di persone che **non abbiamo compiuto 24 anni di età** (quando viene raggiunta la soglia, il rapporto può proseguire al massimo sino al compimento del venticinquesimo anno) oppure che abbiamo superato i 55 anni.

La legge consente alle parti sociali di superare queste soglie anagrafiche, mediante un accordo collettivo stipulato a livello nazionale, territoriale o aziendale, con le organizzazioni sindacali comparativamente più rappresentative sul piano nazionale.

Questa strada è tuttavia complicata da percorrere, sia per la scarsa popolarità in sede sindacale di questo contratto, sia per le difficoltà delle imprese di minori dimensioni di accedere alla contrattazione decentrata.

Uno strumento alternativo per superare questa fase di stallo, tuttavia, esiste: l'adozione di un decreto da parte del ministero del Lavoro.

L'articolo 13 del Dlgs 81/2015 stabilisce, infatti, che le soglie anagrafiche sopra considerate non si applicano, oltre che nei casi previsti dalla contrattazione collettiva, per lo svolgimento delle attività di carattere disconti-

nuo individuate dal ministero con apposito decreto.

Alcune attività esentate dalle soglie già esistono, ma coprono una fetta molto ridotta del mercato, in quanto il ministero del Lavoro ha scelto, sinora, di fare riferimento alle prestazioni di carattere discontinuo individuate dal regio decreto 2657 del 1923.

In questo elenco ci sono attività ancora attuali (tracucustodi, guardiani diurni e notturni, portinai, fattorini, personale addetto all'estinzione degli incendi) ma anche compiti e servizi ormai superati o, comunque, difficili da applicare per il ristretto ambito entro cui sono utilizzabili (personale addetto alla sorveglianza degli essiccatoi, ai gazzometri per uso privato, alla guardia dei fiumi, dei canali e delle opere idrauliche).

Il ministero sarebbe legittimato, in qualsiasi momento, a integrare questo elenco, includendovi tutte quelle attività ritenute meritevoli di una disciplina più ampia di quella legale. L'individuazione dei settori da includere nella nuova elencazione potrebbe essere molto semplice: basterebbe ripartire dalle attività che il Dlgs 276/2003 riservava al lavoro accessorio, aggiungendo quelle che, in questi anni, non hanno fatto registrare abusi.

Un intervento di questa natura non sarebbe del tutto risolutivo - il passaggio da lavoro accessorio a lavoro intermittente è comunque oneroso, dal punto di vista procedurale - ma aiuterebbe le imprese e le famiglie che hanno usato sino a oggi in maniera sana e corretta i voucher a trovare uno strumento alternativo.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

«Buona Scuola». Domani in Consiglio dei ministri la riforma degli esami di Stato

Prove Invalsi «salve» e certificate

Stop alle lettere, restano i voti

Claudio Tucci
ROMA

■ Alla maturità si verrà ammessi con la sufficienza in ciascuna disciplina (stop quindi alla contestatissima proposta della «media del sei»). Ci si potrà però sedere lo stesso all'esame di Stato «nel caso di voto inferiore al sei in un'unica materia» (con decisione motivata dal consiglio di classe - il credito scolastico verrà calcolato in misura minore). Interzeta media la manica sarà più larga: l'ammissione alle prove finali scatterà «anche in caso di parzialità o mancata acquisizione dei livelli di apprendimento» (cade quindi, in questo grado di istruzione, il requisito della sufficienza in tutte le discipline).

Alla primaria resta la possibilità di bocciare, ma viene circoscritta alle ipotesi «eccezionali e comprovate da specifica motivazione». Addio, poi, alle lettere: dalle ex elementari gli istituti di secondo grado i voti saranno espressi in numeri (decimi).

È pronto, in 27 articoli, il Dlgs attuativo della «Buona Scuola» che cambia (dal 2018) valutazione ed esami di Stato; e che, salvo

sorprese dell'ultima ora, arriverà domani sul tavolo del Consiglio dei ministri per l'ok definitivo.

Dopo vari tentativi di boicottaggi e «sterilizzazioni» da parte di una fetta di Pd e maggioranza l'Invalsi resiste: i test in italiano, matematica e inglese sbarcheranno in quinta superiore (gli esiti saranno attestati:

MATURITÀ

L'ammissione avverrà con almeno «sei» in tutte le materie oppure, con giudizio motivato, con una sola insufficienza

alle medie, nella certificazione delle competenze; alle superiori, nel curriculum studente); e si porrà pure fine alle annuali polemiche sulla non obbligatorietà da parte dei docenti di partecipare all'organizzazione, svolgimento e correzione delle prove che, viene ora messo nero su bianco, «costituiscono attività ordinaria d'istituto».

«Non possiamo avere paura

della valutazione - sottolinea il sottosegretario, Gabriele Toccafondi (Ap) - La scuola ha una funzione educativa; e dobbiamo imparare a rispettare l'operato e i giudizi degli insegnanti».

Il Dlgs atteso domani in Cdm, rispetto al testo approvato in prima lettura il 14 gennaio, ha tutto sommato resistito alle pressioni parlamentari (e sindacali): per essere ammessi alla nuova maturità, oltre al sei in ciascuna materia (o a un solo 5, ma con decisione motivata dal consiglio di classe), servirà pure aver frequentato, per almeno tre quarti le lezioni, aver svolto alternanza e partecipato a test Invalsi. Le prove scritte scenderanno a due (salta il «quizzone»), si darà maggior peso al percorso fatto nell'ultimo triennio: il credito scolastico inciderà infatti fino a 40 punti, i due scritti e l'orale, ciascuno fino a 20 punti. Le commissioni resteranno come oggi: un presidente proveniente da un'altra scuola, tre commissari interni, tre esterni.

www.scuola24.ilssole24ore.com
Leggi lo speciale sul decreto

© RIPRODUZIONE RISERVATA

Riforma Madia. Oggi in conferenza unificata i decreti su dipendenti e valutazione

Si tratta sul pubblico impiego

Gianni Trovati
ROMA

■ Prove d'intesa oggi fra governo, Regioni ed enti locali sul nuovo pacchetto di decreti attuativi della delega Madia, all'interno del quale spicca ovviamente la riforma del pubblico impiego. Proprio il testo che riscrive le regole del lavoro pubblico è stato l'ieral centro di una triangolazione fra Funzione pubblica, Economia e amministratori locali per trovare la quadratura.

Al centro del contendere c'è in particolare le regole sul salario accessorio e sulla programmazione dei fabbisogni di personale. Sul primo punto, la spinta che arriva in particolare dalle Regioni è quella

ad ampliare i tempi e gli strumenti per il recupero, a valere sui fondi decentrati, delle somme riconosciute al personale negli anni scorsi secondo criteri poi bocciati dalla Ragioneria generale e dalla Corte dei conti. E proprio dal ministero dell'Economia arrivano le resistenze maggiori ad ampliare ancora le maglie di una norma che già nella versione del Dlgs approvata in prima lettura permette recuperi più lunghi quando le regole ordinarie imporrebbero di tagliare i fondi decentrati di oltre il 25 per cento.

Sulla vicenda, al centro da anni di un groviglio normativo, è intervenuto anche l'ultimo Millepiorge concedendo cinque anni in più

alle amministrazioni che al 28 febbraio scorso avessero già all'opera un piano di recupero.

Sulla programmazione dei «fabbisogni», che dovrebbero sostituire il vecchio sistema degli organici nel misurare le nuove assunzioni, Regioni ed enti locali chiedono più autonomia, mentre il testolenzionato dal governo lascia la palla alla Funzione pubblica prevedendo però l'intesa in Conferenza per evitare rischi di incostituzionalità. Sui tavoli dell'Unificata di oggi ci saranno anche i decreti sulla valutazione dei dipendenti pubblici, quello su Acì/Pra e il riordino di forze di polizia e vigili del fuoco.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

GIUSTIZIA E SENTENZE

www.quotidianodiritto.ilssole24ore.com

In breve

**DIRITTI DELL'UOMO**
Italia in ritardo
sugli adempimenti

Nel 2016 l'Italia ha dimezzato rispetto all'anno precedente il numero di sentenze della Corte europea dei diritti umani a cui ha dato esecuzione e nonostante il totale delle sentenze da eseguire continui a diminuire, il nostro Paese resta il primo per numero di fascicoli pendenti in attesa di soluzione. È quanto emerge dal decimo rapporto annuale del comitato dei ministri del Consiglio d'Europa dedicato all'esecuzione delle sentenze della Corte di Strasburgo.

ORGANISMO FORENSE
Primo confronto
con Orlando

Il coordinatore dell'Organismo congressuale forense Antonio Rosa, ha incontrato ieri il ministro della Giustizia Andrea Orlando. Nel corso dell'incontro, il ministro ha dato la più ampia disponibilità alla collaborazione e ha apprezzato il nuovo indirizzo dell'avvocatura, ha promesso poi l'impegno per una rapida approvazione in aula sia il disegno di legge sull'equo compenso e sia quello per il riconoscimento del legittimo impedimento dell'avvocato madre. Nell'occasione sono stati consegnati degli appunti di lavoro, concordati con il Cnf, sugli emendamenti da inserire nel disegno di legge sulla riforma del processo civile per risolverne le criticità.

Cassazione. Riconosciuta la causa di non punibilità anche in presenza di lesioni gravi del dipendente

Sicurezza lavoro, pesa la tenuità

Determinante il concorso di colpa nell'infortunio del lavoratore

Giovanni Negri
MILANO

La **tenuità del fatto** scatta anche per la **sicurezza lavoro**. Soprattutto quando c'è un **concorso di colpa** da parte del lavoratore infortunato. Approda a queste conclusioni la **Corte di cassazione** con la sentenza n. 17163 della Quarta sezione penale depositata ieri. È stato così respinto il ricorso della Procura contro l'applicazione, tra l'altro, della nuova causa di non punibilità a una datore di lavoro accusato del reato di lesioni personali gravi ai danni di un dipendente che si era infortunato mentre stava svolgendo attività di manutenzione all'interno dello stabilimento produttivo.

Pure riqualificando, rispetto al giudizio di primo grado, la condotta dell'operaio come non abnorme, la Corte d'appello di Milano aveva ritenuto di applicare comunque il fatto di particolare tenuità, valorizzando soprattutto la natura e la durata delle lesioni, il tempo della gua-

rigione, la condotta risarcitoria del datore di lavoro e le altre modalità dell'azione criminale che potevano caratterizzare con la tenuità sia i profili oggettivi (azione e offesa) sia quelli soggettivi del fatto reato.

Del tutto diversa la lettura della Procura che, nell'impugnazione, contestava proprio

LE INDICAZIONI

Da tenere presente anche il risarcimento offerto da parte dell'imprenditore. Gli 80 giorni di diagnosi all'inizio erano solo 20

l'applicazione dell'istituto della tenuità, ritenendo che non ne ricorrevano i presupposti. A rappresentare un ostacolo, sosteneva la Procura generale, erano elementi come la gravità delle lesioni, la rilevanza penale della condotta del datore per effetto della violazione di nor-

me antinfortunistiche.

Nel ricorso si sottolineava inoltre come fosse illogico ritenere che la durata della malattia, 80 giorni, potesse essere considerata causa di non punibilità, visto che era proprio la stessa durata a fare definire come gravi le lesioni. Inoltre la causa di non punibilità non poteva certo discendere dall'entità del risarcimento, perché, semmai, avrebbe potuto avere un peso a titolo di riconoscimento dei benefici delle circostanze attenuanti.

A tutte queste osservazioni la Cassazione risponde considerando valida la ricostruzione della Corte d'appello soprattutto sul versante della modalità della condotta e della gravità del pericolo. Non può poi essere considerato d'impedimento al riconoscimento della tenuità l'ambito lavoristico in cui si è realizzato l'infortunio, con il mancato rispetto di regole cautelari oppure il fatto che il legislatore abbia definito «gravi» le lesioni provocate al dipendente.

MASSIMA

D'altro canto ai fini della tenuità dell'offesa, non si può non tenere in considerazione, nel diverso ambito prospettico di cui all'articolo 131 bis del Codice penale, il non trascurabile concorso di colpa ascrivibile alla persona offesa, che, da un lato, vale a ridurre il grado di antiodoverosità della condotta del datore di lavoro, dall'altra concorre a mitigare i profili di offensività attribuibili alla di lui condotta omissiva. Infine il giudice di appello ha tenuto altresì conto, ai fini della graduazione del pregiudizio subito dal lavoratore, della misura risarcitoria, che manifesta gli intenti riparatori post factum del reo e al contempo vale quale parametro dell'entità del pregiudizio sofferto dalla persona offesa, in considerazione del danno conseguito alla validità biologica dell'infortunato.

Corte di cassazione, Quarta sezione penale, sentenza 5 aprile 2017 n. 17163

Vale allora la considerazione che l'impresa non era del tutto priva di un sistema di controllo per garantire che le opere di manutenzione venissero compiute in sicurezza. L'imprenditore, comunque, dopo avere realizzato che i presidi antinfortunistici si erano rivelati insufficienti, aveva rafforzato gli elementi di sicurezza, sostituendo nuove tecnologie al sistema precedente in larga parte concentrato sull'autoresponsabilità del lavoratore.

Quanto al nodo degli 80 giorni, è vero che si tratta di un periodo che porta alla qualificazione come gravi delle lesioni subite. Però, all'inizio, la diagnosi di riabilitazione era stata di 20 giorni poi stabilizzatisi in 80. E proprio quei 20 giorni sono stati messi in evidenza per concedere la tenuità. Da tenere presente c'era poi il concorso di colpa del lavoratore e, a ridurre il pregiudizio del lavoratore, il risarcimento reso disponibile dall'imprenditore.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

Avvocato generale Ue. Disciplina interna da salvare

Incentivi irrevocabili anche se subentra la crisi aziendale

Alessandro Sacrestano

Lo stato di difficoltà, da valutare ai fini delle condizioni di accesso ad **agevolazioni pubbliche**, va appurato all'atto della presentazione della domanda dei benefici da parte dell'impresa: è irrilevante per la normativa Ue che la difficoltà arrivi dopo. Questo interessante principio è contenuto nelle conclusioni dell'Avvocato generale della Corte di giustizia Ue in un procedimento (causa C-245/16) che coinvolge un'impresa italiana, per cui la Regione Marche aveva disposto la revoca di un'agevolazione.

Il provvedimento era stato motivato dal fatto che, dopo il riconoscimento di un incentivo Por, approvato anche dalla Commissione Ue, la beneficiaria aveva proposto istanza di **concordato preventivo**. Così il soggetto gestore delle agevolazioni avviava tempestivamente il procedimento di revoca delle agevolazioni, ritenendo che l'impresa avesse perso i requisiti di ammissibilità. In esito a tale procedimento, la Regione chiedeva alla società di restituzione del contributo, oltre gli interessi.

Della questione veniva investito il Tar. Esaminata la vicenda, il giudice adito riteneva necessario sottoporre alla Corte Ue alcuni punti controversi.

Innanzitutto, il Tar ha chiesto se i vincoli esposti nel Regolamento Ue n. 800/08, a proposito delle imprese classificate in «difficoltà», fossero applicabili tanto a quelle oggetto di procedure concorsuali avviate su iniziativa di terzi o d'ufficio che a quelle avviate su istanza dell'imprenditore interessato.

Nell'ipotesi, auspicata dal Tribunale, in cui i limiti imposti dal Regolamento comunitario vallessero solo nel caso di procedure avviate da terzi, il giudice nazionale ha anche chiesto se sia la semplice sussistenza dei presupposti per l'apertura della procedura a far venir meno il diritto all'agevolazione o se, piuttosto, la situazione di difficoltà dovesse verificarsi «in concreto», os-

sia tenendo conto, ad esempio, del rispetto da parte dell'imprenditore degli impegni assunti, considerando anche che in Italia è prevista la procedura di concordato in continuità, che consente all'impresa di continuare l'attività invece che liquidarla.

Sulle questioni sollevate, l'Avvocato generale della Corte comunitaria ha subito evidenziato come, a rigore di Regolamento, è prevista la preclusione di accesso ai contributi alle sole imprese che alla data di presentazione della domanda si trovino in una condizione di «difficoltà». Ne deriva che, come nel caso di specie, qualora tale status sia subentrato solo successivamente al momento, nessun provvedimento di revoca può irrogarsi all'impresa beneficiaria.

IL PRINCIPIO

L'esistenza di uno stato di difficoltà va valutata con riferimento a quando l'impresa presenta la domanda per i bonus

Ciò nonostante - ma la questione non investe il giudizio dell'organo giurisdizionale comunitario - se fosse la normativa interna a disporre in tono più restrittivo, includendo fra le cause di revoca anche la «sopravvenuta» difficoltà, il giudice nazionale dovrebbe procedere in tal senso, al di là del dato letterale contemplato dal Regolamento comunitario.

In ogni caso, quest'ultimo non stabilisce alcuna distinzione tra procedure concorsuali avviate d'ufficio o su istanza di terzi e quelle proposte in autonomia. Spetta, in definitiva, al giudice nazionale valutare le fattispecie singolarmente, in ossequio al disposto delle specifiche norme di agevolazione applicate, se mantenere o meno in capo a un'impresa gravata da un sopravvenuto stato di difficoltà le agevolazioni da questa godute.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

Procedura civile. Da rivedere anche l'improcedibilità per il mancato deposito di copia notificata della sentenza con ricorso in Cassazione

Alle Sezioni unite la specificità dei motivi di appello

Patrizia Maciocchi
ROMA

Saranno le **Sezioni unite** a stabilire i limiti entro i quali l'appello può essere considerato inammissibile per **mancata specificità dei motivi**. Nel mirino dei giudici della Terza sezione civile finisce l'articolo 54 del decreto Sviluppo (Dl 83/2012) che ha ridisegnato l'appello. La **Cassazione** con l'ordinanza interlocutoria n. 8845 depositata ieri si concentra sulla nozione di specificità dei motivi, richiedendo ora a pena di inammissibilità per il rito ordinario e per quello del lavoro (articoli 342 e 434 del Codice di procedura civile). L'interpretazione della norma non è stata univoca da parte dei giudici di legittimità e lo è stata ancora di meno in sede di merito. La Suprema corte ha a volte escluso che il nuo-

vo testo normativo richieda una determinata forma per le deduzioni della parte appellante o l'inesistenza che queste ricalchino la sentenza contestata con un diverso contenuto.

Al ricorrente sarebbe però imposto di individuare in modo chiaro i motivi di impugnazione, formulando le ragioni di dissenso. Non sono mancate le sentenze con le quali la Cassazione ha richiesto un grado di specificità ben più accentratore rispetto al passato.

L'IMPUGNAZIONE

Una chiarezza si impone perché l'ordinamento ha attribuito all'appello un ruolo cruciale nella tutela dei diritti

Secondo l'indirizzo più restrittivo, infatti, la riforma imporrebbe di offrire una ragionata e diversa soluzione della controversia rispetto a quella adottata dal primo giudice. Inoltre sarebbe necessario, anche quando la sentenza venga interamente censurata, che le ragioni sulle quali si fonda l'appello siano esposte con sufficiente grado di specificità, in modo da essere in correlazione con la motivazione della sentenza impugnata. Nel caso poi di impugnazione complessiva della sentenza di primo grado si è ritenuto possibile, attraverso un vaglio complessivo, isolare i motivi di appello non generici da quelli generici ed esaminare almeno i primi, ferma restando la necessità della contrapposizione delle argomentazioni.

La giurisprudenza di merito e la

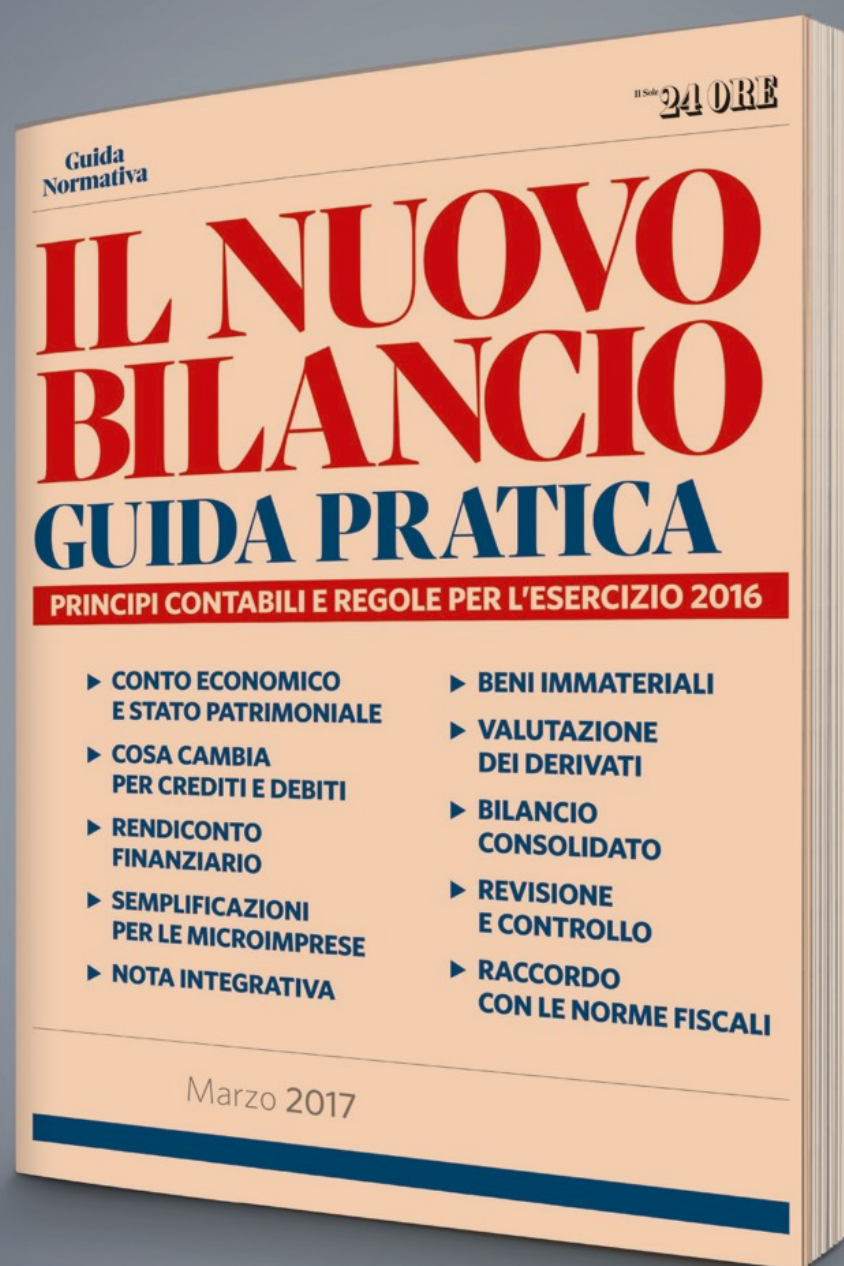
dottrina hanno assunto posizioni decisamente più differenziate: da quella più riduttiva, secondo la quale rispetto al passato sarebbe cambiata solo la sanzione, ora di inammissibilità e quindi non più sanabile, anziché di nullità, fino a «pretendere» che l'atto di appello sia un vero e proprio progetto alternativo di sentenza con tanto di motivazione considerata corretta. Scegliere una strada o un'altra non è, per la Cassazione, di poco conto, considerando che l'ordinamento ha finito per attribuire all'appello, senza una «copertura» costituzionale, un ruolo cruciale nella tutela dei diritti soprattutto per quanto riguarda il giudizio di fatto. Nella consapevolezza dell'importanza di una maglia più o meno stretta per l'accesso al secondo grado, i giudici hanno chiesto alle Sezioni

unite di affrontare, pur in presenza di una giurisprudenza consolidata, anche la questione relativa all'improcedibilità in caso di mancato deposito della sentenza gravata di ricorso per cassazione da parte del ricorrente, anche nel caso in cui una copia notificata completa della relazione si trovi nella produzione del controricorrente o negli atti di causa. I giudici chiedono di rimeditare l'indirizzo più severo in nome del principio di effettività della tutela giurisdizionale.

L'esigenza, per i giudici, è quella di dare un'interpretazione delle norme processuali «che non riduca le formalità ad esasperati ed inutili formalismi, idonei solo a precludere l'accesso ad una decisione nel merito in violazione di principi di rango costituzionale e sovranazionale».

© RIPRODUZIONE RISERVATA

*Offerta valida in Italia dal 2/3/2017 al 16/4/2017

**IN EDICOLA**

Dagli esperti del Sole 24 Ore la Guida Pratica al bilancio per l'esercizio 2016, ricca di approfondimenti ed esempi pratici. Tutto spiegato nel dettaglio: rendiconto finanziario e bilanci semplificati, le novità per stato patrimoniale e conto economico, cosa cambia per crediti e debiti e per i derivati, nota integrativa e bilancio consolidato, fino alla revisione e al controllo. Una guida imperdibile.

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

OPPURE DISPONIBILE IN FORMATO PDF SU WWW.SHOPPING24.IT

SHOPPING
9,90€**Il Sole 24 ORE**

GIURISPRUDENZA | IL MERITO

www.quotidianodiritto.ilssole24ore.com

In breve



CONDOMINIO
Disturbi molesti
se avvertiti da tutti



All'interno di un condominio, il reato di disturbo delle occupazioni e del riposo delle persone può ritenersi sussistente solo se i rumori siano tali da impedire il riposo degli occupanti di tutto lo stabile, o quanto meno della maggior parte di essi. Se, invece, il disturbo è arrecato a uno solo dei condomini, si configura semplicemente un illecito civile. Nel caso di specie, la Corte d'appello ha così assolto il condomino accusato di disturbo perché uno solo degli altri condomini aveva presentato denuncia, mentre gli altri inquilini non si erano lamentati di alcun episodio. Corte d'appello di Cagliari, sezione II penale, sentenza n.44 del 9 febbraio 2017.

ZONE SISMICHE
Il parere postumo
non «salva» l'abuso

Le costruzioni edilizie realizzate in zone sismiche in assenza dell'autorizzazione da parte dell'Ufficio del genio civile competente integrano sempre il reato di abuso edilizio, anche in caso di successivo rilascio da parte dell'ente del parere favorevole che attesti la rispondenza della costruzione alla normativa antisismica. Il rilascio postumo del parere, infatti, non elide l'antigiuridicità penale della condotta. Corte d'appello di Palermo, sezione IV penale, sentenze n.59 del 12 gennaio 2017.

A CURA DI
Andrea A. Moramarco

Corte d'appello di Napoli. L'utilizzatore del bene acquistato può chiedere riduzione del prezzo e risarcimento

Leasing, azione contro il venditore

Il contratto finanziario realizza un collegamento negoziale con la fornitura

Antonino Porracciolo

■ L'utilizzatore del bene acquistato in **leasing** può proporre le azioni di **riduzione del prezzo** e di **risarcimento del danno** direttamente nei confronti del **venditore**. Lo afferma la **Corte d'appello di Napoli** (presidente Giordano, relatore D'Avino) in una sentenza dello scorso 11 gennaio.

I fatti risalgono al 2008, quando l'appellante aveva stipulato un contratto di leasing con una Spa per l'acquisto di un'imbarcazione da diporto. Il natante si era subito mostrato inclinato su un lato; il che, secondo l'utilizzatore, impediva un normale uso del mezzo, dal momento che era necessario rettificare continuamente l'assetto anche in condizioni meteorologiche favorevoli. L'uomo si era quindi rivolto al tribunale per ottenere la riduzione del prezzo di acquisto e il risarcimento del danno per non aver potuto sfruttare per intero le prestazioni del mezzo. Dal canto suo, la venditrice aveva chiesto il rigetto del-

la domanda, sostenendo che il bene non presentava alcun vizio che lo rendesse inidoneo all'uso a cui era destinato.

Con sentenza del 2012, il giudice di primo grado aveva respinto le richieste dell'attore, che ha quindi presentato appello per la riforma della pronuncia.

REGOLE INAPPLICABILI

Il caso riguarda una grossa barca destinata a una limitata fascia di persone esperte, escluse dai soggetti tutelati dal Codice del consumo

Nel decidere l'impugnazione, la Corte afferma, innanzitutto, che nella vicenda in esame non si possono applicare le norme del Codice del consumo contenute nel Dlgs 206/2005. È vero, infatti, che l'articolo 128 dello stesso Codice contiene «una nozione ampia di "bene di consumo"», nella quale rien-

trano quindi tutti i beni mobili, «anche quelli registrati in pubblici registri e anche le imbarcazioni e gli aeromobili». Tuttavia, la possibilità di far riferimento alla disciplina del Dlgs 206/2005 è esclusa dal fatto che l'imbarcazione era stata comprata da una società di leasing e non dall'utilizzatore. Peraltro, per i costi di acquisto e di gestione, quel natante è destinato a una limitata fascia di persone particolarmente esperte, che perciò non possono essere annoverate tra i soggetti tutelati dal Codice del consumo.

La Corte afferma quindi di condividere la sentenza di primo grado nella parte in cui ammette la legittimazione dell'utilizzatore del bene a proporre le azioni di riduzione del prezzo e di risarcimento del danno direttamente nei confronti del produttore del bene. Infatti, il leasing finanziario realizza un collegamento negoziale tra contratto di leasing e contratto di fornitura, «la cui causa in concreto - prosegue la



TAR EMILIA ROMAGNA
Sul vaccino antidifterite un quesito al ministero
di **Selene Pascasi**

Perché non è reperibile in dosi separate il vaccino antidifterite e chi, per legge, è tenuto ad assicurarne l'effettiva disponibilità? Sono questi, in estrema sintesi, i chiarimenti che il Tar Emilia Romagna chiede al ministero della Salute, concedendo 45 giorni per la risposta.

quotidianodiritto.ilssole24ore.com
La versione integrale dell'analisi

Corte - è autonoma rispetto a quella dei singoli contratti collegati» ed è diretta «a garantire all'utilizzatore stesso il godimento del bene acquistato dalla società di leasing».

Nel caso esaminato, il Ctu aveva accertato che il difetto era «percepibile, prima ancora che con l'apposita strumentazione, già a occhio nudo». Si trattava di un vizio che non limitava la sicurezza della navigazione, ma che comunque incidere sul 15% sul prezzo di mercato dello stesso natante. Così, in base all'articolo 1490 del Codice civile (intitolato «Garanzia per i vizi della cosa venduta»), la Corte ha condannato la società produttrice a pagare all'appellante 66mila euro, pari al 15% del valore della barca.

I giudici di Napoli hanno, invece, respinto la domanda di risarcimento, giacché l'imbarcazione, nonostante il difetto, era «perfettamente idonea alla navigazione in sicurezza».

© RIPRODUZIONE RISERVATA

Tribunale di Firenze. Senza precedente

L'autodromo rumoroso paga i danni al «B&B»

Valeria Sibilio

■ Non sarà dimenticata la pronuncia del **Tribunale di Firenze** numero 721/2017, con il quale ha creato un precedente giurisprudenziale disponendo per la prima volta, nel nostro Paese, la condanna di un **autodromo per immissioni rumorose**. Di fatto, anticipando in parte la più restrittiva norma sul **rumore** contenute nei decreti legislativi 41 e 42 (pubblicatisulla «Gazzetta Ufficiale» del 4 aprile e in vigore dal 19), che riordinano le norme in materia di tutela dell'ambiente, in particolare sull'inquinamento acustico.

Nel caso in questione, a chiedere risarcimento sono stati i componenti di una famiglia residente in una villa adibita, anche a Bed & Breakfast, nelle vicinanze dell'autodromo.

Il Tribunale di Firenze, dapprima accertato il superamento delle soglie di tollerabilità delle immissioni acustiche verificatisi in concomitanza di alcuni degli eventi motoristici che si svolgono nell'impianto. In seguito, ha disposto la condanna della società, che gestisce l'autodromo, a indennizzare gli attori per la sofferenza subita a causa dei rumori.

Le esorbitanti pretese economiche avanzate, in sede di domanda giudiziale, dalla famiglia residente nel B&B non hanno però trovato completa attuazione. Il giudice, infatti, ha ridimensionato molto le pretese. Questo, in ragione di un'importante circostanza. Se da un lato gli attori hanno affermato di essere impossibilitati a svolgere in maniera serena le loro attività quotidiane, dall'altro è anche vero che la compromissione della normale qualità della vita deve essere contemplata con il vantaggio che agli stessi deriva dall'attività commerciale svolta attraverso il B&B.

L'alloggio, infatti, risulta notevolmente favorito dalla vicinanza dell'autodromo, che lo rende la sede preferita da molti appassionati di motori che decidono di recarsi in zona per assistere alle gare. La presenza di eventi motoristici è, oltretutto, uno degli aspetti presenti negli elementi

pubblicitari promossi dagli attori, per la visibilità commerciale dello stesso B&B, come il proprio sito web. Inoltre, l'attività ha avuto origine in un periodo temporale posteriore a quello della costruzione dell'impianto, per cui i componenti la famiglia erano a conoscenza dell'attività motoristica che si sarebbe svolta nell'autodromo.

Il superamento del limite consentito dalla normativa delle immissioni acustiche ha portato alla decisione di corrispondere ai componenti della famiglia un equo indennizzo. Tuttavia, il Tribunale ha comunque affermato che «la giurisprudenza è unanime nel ritenere che un'immissione intollerabile, ma non illecita, faccia sorgere il diritto a un in-

IL QUADRO

Anticipate, in parte, le norme più restrittive del decreto legislativo sull'inquinamento acustico, in vigore dal 19 aprile

dennizzo, e ciò attraverso l'applicazione analogica della disciplina, caratterizzata da identica ratio, di altre fattispecie, in ragione della valorizzazione del nesso tra limitazione al contenuto del diritto e rispondenza dell'attività immissiva all'interesse generale».

Del resto, «l'indennizzo rappresenta una prestazione patrimoniale che vale a compensare un soggetto a seguito di un pregiudizio patito che, però, non consegue ad un illecito, con il diverso fine di equilibrare una situazione che solo potenzialmente rischierebbe di diventare ingiusta».

A ciascun membro della famiglia spetta, quindi, un indennizzo annuo di 5mila euro per l'assordante rumore prodotto durante gli eventi motoristici che si svolgono nel corso dell'anno, nell'autodromo in questione, oltre al pagamento delle spese legali, quantificate in 7mila euro.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

AMMORTIZZATORI SOCIALI, LA DISCIPLINA OPERATIVA

I decreti sulle integrazioni salariali in costanza di rapporto e sul sostegno al reddito in caso di disoccupazione hanno compiuto il riordino dell'intero sistema degli ammortizzatori sociali voluto dal legislatore del Jobs act. La Guida analizza le novità introdotte, alla luce delle numerose disposizioni del Ministero del lavoro e dell'INPS intervenute nel 2016 e nel primo trimestre del 2017.

IN EDICOLA DAL 28/3/2017
CON IL SOLE 24 ORE
A € 9,90 IN PIÙ*



Il Sole **24 ORE**

*Offerta valida in Italia dal 28/3/2017 al 12/5/2017

FORMILAN

Il Sole
24 ORE

How To Spend It SPECIALE DESIGN



How To Spend It, il magazine dedicato al lusso e al lifestyle, in questo numero ospita il meglio del design di tendenza e presenta il nuovo skyline di Milano.

**DA VENERDÌ 7 APRILE IN EDICOLA
CON IL SOLE 24 ORE.**

