

periodico bimestrale  
dell'Ordine dei Dottori  
Commercialisti e  
degli Esperti Contabili  
di Siracusa  
Spedizione in  
Abb. postale 70%  
Filiale di Siracusa  
Anno XIII - N. 1  
(n. 73 dalla fondazione)  
Gennaio - Febbraio 2009

postatarget  
creative  
S2/654/2008  
Posteitaliane

- sommario**
- 3 **G**iulio Andreotti  
*di Giovanni Stella*
- 4 **F**ederalismo fiscale:  
luci ed ombre  
*di Valeria Fusconi*
- 7 **E**uro: tasche vuote  
e conti pieni  
*di Salvatore Spadaro*
- 8 **L**il conferimento della  
azienda in società e la sua  
potenzialità come mezzo  
per ottenere finanziamenti  
*di Domenico Piccolo*
- 10 **L**a transazione fiscale  
*di Gaetano Ragucci*
- 17 **T**rattamento tributario  
delle somme percepite a  
titolo di incentivo all'esodo  
*di Antonio Antonuccio*
- 19 **T**arga professionale  
e imposta di pubblicità  
*di Sebastiano Sardo*
- 21 **A**gevolazioni per le  
produzioni agricole di qualità  
*di Salvatore Amore*
- 22 **G**iurisprudenza Tributaria

## Non c'è più giustizia!

di Massimo Conigliaro

La giustizia lenta, non c'è dubbio, equivale il più delle volte a giustizia negata. Vedere riconoscere i propri diritti in tempi ragionevoli, come ormai la giurisprudenza ha sancito dover essere, è l'obiettivo di qualunque cittadino che si rivolge ad un Giudice.

Quella tributaria è diventata oggi una giurisdizione sempre più rilevante, alla quale i contribuenti richiedono competenza e soprattutto celerità.

Le commissioni tributarie assolvono al compito loro affidato con tempi legati sia al carico di lavoro che alle dotazioni dell'organico a disposizione. Superata l'ondata dei condoni e delle definizioni delle liti pendenti, il rapporto annuale tra ricorsi in entrata e sentenze rese va via via peggiorando.

A Siracusa, in particolare, la situazione si è fatta drammatica: oggi un contribuente deve attendere anni per vedere fissata l'udienza di trattazione del merito per un ricorso presentato in via ordinaria; nel caso di istanza di sospensione – e quindi per i casi urgenti in cui incombe l'azione esecutiva – per la prima camera di consiglio utile (così prescrive la norma) occorre attendere

almeno quattordici mesi. Con buona pace del veicolo sul quale è minacciato il fermo ovvero l'immobile sul quale è iscritta l'ipoteca.

Tempi non più supportabili. Occorre quindi scendere in campo e sollecitare il Consiglio di Presidenza della Giustizia Tributaria al fine di dotare la Commissione Tributaria Provinciale di Siracusa di giudici e personale in numero adeguato ai crescenti carichi di ruolo ed alle esigenze di giustizia dei contribuenti.

Bene ha fatto quindi la CGIL funzione pubblica di Siracusa a denunciare il grave disagio che vive la "nostra" Commissione Provinciale, auspicando un intervento del Ministro competente.

Lavorare con organici al 50 per cento di quelli previsti è cosa che si può fare in brevi periodi di emergenza, ma non può diventare la regola. Ne va non solo del decoro dell'attività dei giudici e del personale di segreteria, ma anche della dignità della funzione.

I cittadini, contribuenti e nostri clienti, ci chiedono di essere rappresentati e difesi. La loro tutela passa anche da un' incisiva azione, alla quale non possiamo sottrarci, sui tempi della giustizia tributaria.

www.bapr.it

**PACCHETTO PROFESSIONISTI**

La gamma di servizi  
"su misura"  
per te **Professionista**

**PP**

**Ba PR** BANCA AGRICOLA  
POPOLARE DI RAGUSA  
GRUPPO BANCARIO BANCA AGRICOLA POPOLARE DI RAGUSA

## Agenzia delle Entrate: ecco i nuovi direttori della provincia di Siracusa

Numerosi cambi al vertice degli uffici periferici dell'Agenzia delle Entrate della nostra circoscrizione territoriale. A Siracusa, dopo una carriera al vertice di Intendenza di Finanza e Agenzia delle Entrate, è andata in pensione la dott.ssa Lucia Greco; le subentra il dott. Gianfranco Antico, già direttore dell'ufficio di Augusta (di cui mantiene l'interim), noto pubblicista nonché collaboratore della nostra rivista già da parecchi anni. Lascia l'ufficio di Noto il dott. Giovanni Randazzo, chiamato dal direttore regionale a ricoprire il ruolo di capo settore dell'Audit della DRE Sicilia; nella città del barocco il nuovo direttore è il dott. D'Asaro, proveniente dall'ufficio di Vittoria. A Lentini rimane, ad interim, il dott. Di Carlo che assume nel contempo la direzione dell'ufficio locale di Vittoria.

### Dall'Agenzia delle Entrate di Siracusa un invito al dialogo ed alla collaborazione

Appena insediatosi a Siracusa, il 2 febbraio 2009, il neo direttore dott. Gianfranco Antico ha inviato agli ordini professionali della provincia di Siracusa ed al nostro giornale la nota che di seguito pubblichiamo.

*Nell'assumere in data odierna la Direzione di quest'Ufficio, ritengo doveroso rivolgere un saluto ai rappresentanti delle categorie professionali, i cui iscritti costituiscono gli interlocutori principali dell'Agenzia delle Entrate.*

*Consapevole dell'importanza del dialogo costruttivo e del confronto serio e leale, è mio auspicio avviare un percorso di collaborazione al fine di elevare l'efficacia e l'efficienza dei servizi ai contribuenti e alla collettività, nel pieno rispetto della distinzione dei ruoli e delle responsabilità.*

*Le peculiarità dell'attività di controllo sostanziale nonché le esigenze diffuse dell'area servizi possono costituire i primi banchi di prova sui quali ascoltare proposte e suggerimenti, volti da un lato a privilegiare il dialogo con i professionisti e dall'altro a semplificare e snellire le procedure di lavoro.*

*A tal fine è mio auspicio avviare al più presto una serie di incontri, almeno con cadenza bimestrale, per ascoltare le istanze delle Vs. categorie professionali, studiare insieme le possibili soluzioni e monitorare lo stato di attuazione delle intese raggiunte e dei protocolli d'intesa sottoscritti.*

*Peraltro, anche la manovra economica dell'anno 2008 – D.L. n.112/2008 e n. 185/2008 – ci esorta a leggere e ad applicare i nuovi istituti deflativi del contenzioso, che solo con la Vostra collaborazione e professionalità, possono ottenere il successo auspicato.*

*Da parte mia e dei miei collaboratori assicuro sin d'ora la massima disponibilità per trovare insieme il giusto equilibrio fra le Vostre esigenze e quelle dell'Ufficio.*

*Cordiali saluti.*

**Gianfranco Antico**

### il dottore commercialista PROFESSIONE E CULTURA

Bimestrale dell'Ordine dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili di Siracusa

**Direttore**  
Gaetano Ambrogio

**Direttore Responsabile**  
Massimo Conigliaro

**Editore**  
Ordine dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili di Siracusa

### Consiglio dell'Ordine di Siracusa

**Presidente**  
Gaetano Ambrogio

**Vice Presidente**  
Alfio Pulvirenti

**Segretario**  
Dino Faranda

**Tesoriere**  
Antonino Trommino

**Consiglieri**  
Rosario Bongiovanni  
Giuseppe Cirasa  
Massimo Conigliaro  
Salvatore De Benedictis  
Salvatore Geraci  
Salvatore Spadaro  
Roberto Zappalà

**Redazione e Amministrazione**  
Ordine dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili di Siracusa  
Via Reno, 21 - 96100 SIRACUSA  
Tel. 0931 64354 - Fax 0931 64027  
www.odcsr.it-giornale@odcsr.it

**Composizione e Stampa**  
Marchese Arti Grafiche - Via Maestranza, 50  
Tel. 0931. 61603 - 96100 SIRACUSA

Reg. Trib. di Siracusa n. 2/97 del 12/2/1997  
Riproduzione Riservata - Diffusione gratuita

*Gli articoli esprimono esclusivamente il pensiero personale degli autori e non impegnano in alcun modo il giornale*

Numero chiuso in tipografia il 16/02/2009  
Tiratura: 1500 copie

*Il Senatore a vita ha festeggiato 90 anni*

## Giulio Andreotti

Il suo nome evoca quello di Cesare. Un paragone ardito e forse anche impertinente: ma non del tutto.

Col grande imperatore romano, infatti, un qualche tratto in comune ce l'ha e in fondo la similitudine, forse, non gli dispiace. Tranne che nella fine.

Il Giulio di oggi preferisce rischiare solo sotto la lama del suo barbiere personale, in assenza del quale si affida esclusivamente ... al rasoio elettrico.

Pochi giorni fa ha festeggiato novant'anni, nonostante tutto ben portati e con *nonchalance* ha in programma di arrivare al traguardo del secolo.

Le definizioni su di lui non si contano: "contemporaneo di tutte le generazioni", "il gobbo più dritto d'Italia", "la longa mano del Vaticano", "il Richelieu della politica italiana", l'uomo dal potere inossidabile", e via dicendo.

Lui, provvisto di un ottimo senso dell'umorismo, sorride e replica che "il potere logora chi non ce l'ha".

E forse quando dice questo, dice ciò che pensa. Perché, credo, non sempre dice ciò che pensa, seppur pensa bene ciò che deve dire, lasciando agli altri di interpretare quel che veramente intende dire.

*Enfant prodige* della politica italiana, a venticinque anni – una laurea in giurisprudenza alle spalle – era già dirigente nazionale della Democrazia Cristiana, a fianco di Alcide De Gaspari, che aveva conosciuto nella biblioteca vaticana, dove la sua cultura e il suo stile curialesco affondano le radici.

Orecchie a sventola, capelli impomatati e tirati all'indietro, le spalle sopra la nuca, il collo a scom-

parsa compensato da abbondanza di intelligenza e arguzia, le punte dei piedi che, camminando, si piegano verso il centro, parla mugugnando, ma convince *de plano*.

È stato più volte presidente del Consiglio e ha diretto tutti i più importanti ministeri della Repubblica. Perciò conosce il Palazzo e tutti i suoi misteri.

Nelle competizioni elettorali era l'uomo politico italiano gratificato dal maggior numero di preferenze, ma la nomina a Senatore a vita lo ha estraniato dalla politica di partito.

È riuscito a tenere buoni rapporti di amicizia e diplomatici con tutti: dai russi agli americani, dal mondo arabo-islamico a quello ebraico, dagli avversari politici agli amici di partito. Più volte la sua opera diplomatica ha risolto spinose questioni internazionali.

È incappato, in veneranda età, nelle maglie della Giustizia, accusato di gravi reati. E anche in questa vicenda durata vari anni e da lui seguita e patita – un calvario – giorno dopo giorno a fianco dei suoi difensori, il professore e avvocato Franco Coppi e l'avvocato Giulia Bongiorno, ne è uscito indenne.

Cattolico come pochi, amico di tutti i papi, va a messa accostandosi all'eucarestia quotidianamente.

Nell'aula del Senato, durante i festeggiamenti dei suoi novant'anni, al giornalista che gli porgeva gli auguri di longevità per questa e l'altra vita lui, sotto i riflettori della telecamera, ha risposto: "... intanto spero di allungare quanto più possibile questa vita...".

*Giovanni Stella*

# FEDERALISMO FISCALE: LUCI E OMBRE

---

di Valeria Fusconi<sup>1</sup>

---

Il federalismo fiscale scalda i motori: il Senato ha appena approvato il disegno di legge delega che dovrebbe dare concreta attuazione all'art. 119 della nostra Carta Costituzionale, come modificata per effetto della legge Cost. n. 3 del 2001.

L'attuazione della riforma federale non diminuisce, ma anzi aumenta le responsabilità dei diversi soggetti istituzionali impegnati nel processo di *governance* di un sistema che necessariamente si fa più articolato, visto che non solo non scompaiono le province, ma ad esse si aggiungono le città metropolitane; nello stesso tempo si avverte nel paese – profonda e reale – un'esigenza di cambiamento istituzionale e fiscale che il federalismo potrebbe effettivamente soddisfare.

Ma cos'è esattamente il federalismo fiscale e quanto si differenzia dalla (maggiore) autonomia finanziaria oggi concessa agli enti territoriali in ossequio alla modifica della Costituzione avvenuta nel 2001?

Il percorso verso il fisco federale comincia negli anni **70/90**, caratterizzati dalla **centralizzazione delle entrate fiscali** e da un parziale decentramento solo della spesa pubblica: in altre parole, la riforma tributaria del 1971, pur mantenendo in vita alcuni tributi locali di maggior gettito (come la TARSU), ha incardinato il sistema di finanziamento degli enti territoriali su un meccanismo di entrate derivate (ovvero non collegate alla gestione diretta di risorse), in pratica consistenti in un trasferimento di risorse dal centro verso la periferia e calcolate. Gli amministratori locali non si opposero alla netta diminuzione dell'autonomia, soddisfatti delle maggiori risorse per coprire le spese, insieme alla riduzione delle responsabilità - amministrative

e politiche - legate alla gestione dei tributi. Peraltro, com'è stato osservato, *“la limitatezza dell'autonomia fiscale degli enti minori era giustificata dall'intento di realizzare una perequazione per ridurre, se non eliminare, i differenziali di spesa. Infatti, le disparità nei servizi sociali prestati ai cittadini dai diversi enti – si affermava – era la conseguenza dell'esercizio dell'autonomia tributaria, con livelli di reddito e di consumo unitari non omogenei”*<sup>2</sup>. Le conseguenze di questo sistema, incentrato sul trasferimento delle risorse dal centro alla periferia (cosiddetto di **finanza derivata**) è un'evidente sconnessione fra tassazione e amministrazione, con ovvie ripercussioni in termini di deresponsabilizzazione delle amministrazioni e degli amministratori.

L'approvazione della legge 142/1990<sup>3</sup>, pur non regolando compiutamente l'assetto della finanza locale, ha segnato un importante passaggio verso l'autonomia finanziaria degli enti locali: l'art. 54, infatti, riconosce ai comuni e alle province autonomia finanziaria fondata “su certezza di risorse proprie e trasferite” assicurando ad essi “potestà impositiva autonoma nel campo delle imposte, delle tasse e delle tariffe, con conseguente adeguamento della legislazione tributaria vigente”. La scelta del passaggio dalla finanza derivata alla finanza decentrata – seppure condizionata dalle esigenze di risanamento della finanza pubblica – doveva assicurare una maggiore efficienza e responsabilizzazione degli organi locali di governo, progressivamente riducendo progressivamente i trasferimenti erariali, sostituiti dalle (anche nuove) entrate tributarie degli enti locali<sup>4</sup>.

L'ultima tappa di questo lungo processo verso l'autonomia finanziaria degli enti locali è segnato dal D. Lgs. 56/2000 (emanato in attuazione della

<sup>1</sup> L'articolo è tratto dal sito [www.commercialistatelematico.it](http://www.commercialistatelematico.it) e riprende, con approfondimenti e note bibliografiche, l'intervento al convegno dal titolo *Federalismo fiscale: luci ed ombre*, organizzato dal Lions Club di Augusta il 17 gennaio 2009.

<sup>2</sup> GIANNONE, *Il federalismo fiscale*, Milano, 2006, pag. 157.

<sup>3</sup> Tale corpo normativo dettava l'ordinamento delle province e dei comuni, determinandone le funzioni ed è stato poi sostituito dall'attuale D. Lgs. 267/2000.

<sup>4</sup> Ricordiamo, fra l'altro, l'introduzione dell'ICI con il D.Lgs. 504/1992 ed il riconoscimento della potestà regolamentare degli enti locali ex art. 52 del D. Lgs. 446/1997, con conseguente possibilità per i comuni di “adattare” i loro tributi alle particolari esigenze o peculiarità dei territori amministrati.

legge 133/1999 e recante – finalmente – disposizioni in materia di **federalismo fiscale**) il quale, nel sopprimere definitivamente<sup>5</sup> i trasferimenti erariali, li compensa con compartecipazioni regionali all'IVA e all'accisa sulle benzine e con l'aumento delle addizionali regionali. Ma il processo di decentramento economico, fiscale ed amministrativo a favore degli enti locali subisce una forte accelerazione con l'approvazione della legge Cost. 3/2001, che riforma il titolo V della Costituzione, ridisegnando la mappa delle competenze dello Stato e delle Regioni: in particolare, il nuovo art. 119 sancisce esplicitamente l'autonomia finanziaria **di entrata e di spesa** degli enti territoriali, demandando al legislatore statale:

- la determinazione dei principi di coordinamento della finanza pubblica e del sistema tributario, nel rispetto degli artt. 23 e 53 Cost.;
- l'istituzione di un fondo perequativo (comma 3) senza vincolo di destinazione, destinato ai territori con minore capacità fiscale<sup>6</sup>;
- la definizione degli strumenti di indebitamento delle Regioni e degli enti locali;

Le principali criticità della riforma costituzionale sono affiorate ragionando sui confini del potere legislativo di Stato e Regioni, in quanto il nuovo testo normativo non sembra aver delineato in maniera esaustiva i ruoli della legislazione esclusiva dello Stato, delle Regioni e di quella concorrente Stato-Regioni. Infatti, se da una parte il nuovo art. 119 della Costituzione dispone che Comuni, Province, Città metropolitane e Regioni “*stabiliscono ed applicano tributi ed entrate propri, in armonia con la Costituzione e secondo i principi*

*di coordinamento della finanza pubblica e del sistema tributario*”, dall'altra, non avendo la legge Cost. 3/2001 riscritto integralmente l'originario dettato costituzionale, occorre tener conto della permanenza dell'art. 23 Cost. in base al quale “*nessuna prestazione personale o patrimoniale può essere imposta se non in base alla legge*”.

Analoghe perplessità si avvertono a proposito dei non ben definiti spazi di autonomia tributaria attribuiti dall'art. 119 Cost. alle Regioni ed agli enti territoriali. In effetti, com'è stato correttamente osservato<sup>7</sup>, tale articolo «sia nella versione originaria del 1948, sia in quella novellata a seguito della legge costituzionale n. 3 del 2001, più che enunciare i caratteri dei tributi regionali, riconosce e garantisce l'autonomia finanziaria delle regioni, individuando i diversi strumenti di finanziamento della spesa regionale; essa, infatti, menziona in primo luogo i “tributi e le entrate proprie”, quindi le quote di partecipazione al gettito di tributi erariali, le risorse aggiuntive e gli interventi speciali e, infine, le quote a carico del fondo perequativo senza vincoli di destinazione, istituito dalla legge dello Stato, con la funzione di riequilibrare le finanze delle regioni e degli enti locali, con riguardo ai “territori con minore capacità fiscale per abitante”».

In ogni caso, ancora oggi, a sette anni dall'entrata in vigore del nuovo dettato costituzionale, al federalismo fiscale è demandata la soluzione di almeno tre questioni:

- 1) il problema del coordinamento tra la finanza statale e la finanza degli enti decentrati, che comporta il rispetto del patto di stabilità;

<sup>5</sup> Ciò nonostante, solo lo scorso ottobre e in piena battaglia sul federalismo fiscale, il Governo ha deliberato un contributo a fondo perduto di 140 milioni di euro a favore del comune di Catania e di 500 milioni di euro per Roma.

<sup>6</sup> Il nuovo comma 3 dell'art. 119 Cost. destina risorse aggiuntive dello Stato verso territori con minore capacità fiscale per abitante, mentre il comma 5 dello stesso articolo da carico allo Stato di destinare risorse aggiuntive ed effettuare interventi speciali in favore di determinati comuni, province città metropolitane e regioni, “*per promuovere lo sviluppo economico, la coesione e la solidarietà sociale, per rimuovere gli squilibri economici e sociali, per favorire l'effettivo esercizio dei diritti della persona, o per provvedere a scopi diversi dal normale esercizio delle loro funzioni*”. Come risulta evidente dalla formulazione dei due diversi commi, mentre le somme che affluiscono al fondo perequativo non hanno alcun vincolo di destinazione, spettando esclusivamente ai “*territori con minore capacità fiscale per abitante*”, le risorse aggiuntive di cui al comma 5 sono destinate alle finalità individuate con precisione dal legislatore costituzionale.

<sup>7</sup> URICCHIO, *Tributi regionali propri ed impropri alla luce della riforma del titolo V della Costituzione e della giurisprudenza della Corte Costituzionale*, in *La finanza locale*, n. 6/2006, pag. 21 ss. L'autore, accanto ai tributi regionali qualificabili come propri in quanto stabiliti ed applicati dalle regioni (art. 119 Cost.), ne individua altri che definisce “impropri” in quanto istituiti e disciplinati con legge dello Stato (e talora dallo Stato accertati e riscossi), ma destinati a far fronte, con il gettito che da esso si rinviene, alle esigenze finanziarie della regione sul cui territorio il prelievo viene operato.

- 2) il problema del coordinamento del sistema tributario che deve mantenere i connotati di equità ed efficienza ai vari livelli (è necessario che Comuni, Province e Regioni collaborino fra loro per evitare di creare situazioni a macchia di leopardo, ingestibili, costose e incomprensibili per i contribuenti);
- 3) il problema della perequazione fra territori economicamente diversi e, più in generale, la riorganizzazione del sistema dei trasferimenti perequativi, attraverso i quali dovrà manifestarsi la solidarietà della collettività nazionale verso gli enti territoriali economicamente più deboli<sup>8</sup>.

In particolare, il fondo perequativo di cui al comma 3 dell'articolo 119 Cost., dovrà mirare a ridurre le differenze tra gli enti di uno stesso livello di governo non solo con riferimento alla capacità fiscale per abitante, ma anche con riguardo alla spesa *pro capite* oggettivamente necessaria per l'esercizio delle funzioni conferite. Una lettura sistematica della Costituzione – in particolare dell'art. 119, commi 4 e 5 e dell'art. 117, comma 2, lettera m) concernente i livelli essenziali delle prestazioni, unitamente alla parte prima contenente le garanzie dettate a tutela del cittadino – sembra infatti indicare che il fondo perequativo dovrà essere destinato a compensare non solo le differenze tra enti relative alla capacità fiscale in senso stretto, ma anche quelle derivanti da fattori oggettivi in grado di incidere sul costo di esercizio delle funzioni delegate. In altre parole, oltre alla necessità di dover considerare, nel costo oggettivo delle funzioni da prendere a riferimento ai fini della perequazione, quanto occorrerà a garantire integralmente i **livelli essenziali di prestazioni** (LEP), fissati dallo Stato, il nuovo testo introduce un sistema di perequazione infrastrutturale tendente a ridurre l'attuale *gap* di infrastrutture tra Nord e Sud. Inoltre, sembrerebbe essere finalmente tramontata l'era dei trasferimenti a piè di lista per le Regioni ed enti locali, basati sulla cosiddetta "spesa storica", per

passare invece a costi e fabbisogni standard che evitino disparità fra regioni ricche e povere.

A tal proposito, è di tutta evidenza che le problematiche attualmente sul tappeto hanno un costo e ciò impone al federalismo di reperire le risorse economiche indispensabili a far decollare la riforma e, sia detto per inciso, il momento che attraversiamo non è incoraggiante verso il nuovo modello istituzionale emergente dall'attuazione della modifica costituzionale varata nel 2001. Sul fronte del reperimento delle risorse il nuovo testo è del tutto vago e generico: oltre alle addizionali e compartecipazioni (per mezzo delle quali si soddisfa anche l'esigenza di mantenere il gettito fiscale nei territori ove esso viene prodotto), la nuova fiscalità locale dovrebbe poter contare:

- per le regioni l'IRAP oltre agli altri tributi regionali<sup>9</sup>;
- per le province, oltre ai tributi propri<sup>10</sup>, le entrate potrebbero avvalersi di tributi collegati al trasporto gommato ed a tasse di scopo;
- per i comuni, oltre al mantenimento degli attuali tributi propri, si tenderebbe a razionalizzare la fiscalità immobiliare, con esclusione della prima casa, dell'istituzione di un tributo comunale di scopo, come sistema generale per finanziare le opere pubbliche.

Da quanto sin qui detto, risulta di tutta evidenza che la filosofia alla base del fisco federale, in conseguenza del fatto che il gettito fiscale non confluisce più nelle casse dello Stato, ma viene gestito a livello locale, non può non determinare una maggiore responsabilità degli amministratori locali, a loro volta soggetti a un più diretto controllo da parte degli elettori/cittadini.

Nello stesso tempo, non può trascurarsi la circostanza che le disomogenee condizioni economiche e di sviluppo delle regioni italiane comportano inevitabilmente che, ai blocchi di partenza di questo importante appuntamento con la futura storia d'Italia, non si parte tutti eguali.

<sup>8</sup> FALASCA e LOTTIERI (*Come il federalismo fiscale può salvare il mezzogiorno*, ed. Rubbettino, 2008, pag. 2) riportano i dati del *Rapporto SVIMEZ 2008 sull'economia del Mezzogiorno* ([www.svimez.it](http://www.svimez.it)) che indicano come "nel 2007 il prodotto per abitante nel Mezzogiorno è stato pari a 14.483 euro. In termini relativi, tale valore equivale al 57,5 per cento del prodotto *pro capite* del Centro-Nord, che è di 30.381 euro. Il divario si è di nuovo lievemente allargato nel 2007 rispetto al 2006 (di 0,2 punti percentuali), risentendo del rallentamento della crescita: più evidente nel Mezzogiorno che nel resto del Paese. In termini monetari, la differenza tra livelli di reddito medio pro capite tra le due aree è ancora elevata (quasi 13.000 euro), indicando l'esistenza di disparità profonde nella produttività dei fattori".

<sup>9</sup> Oltre all'Irap, i principali tributi regionali consistono nelle tasse automobilistiche, tasse sulle concessioni, tosap regionale, compartecipazione all'accisa sulla benzina.

<sup>10</sup> Il tributo principale delle province è costituito dall'Imposta provinciale di trascrizione cui si aggiungono la tosap provinciale e l'addizionale provinciale sul consumo di energia elettrica.

# Euro: tasche vuote e conti pieni

---

**di Salvatore Spadaro**

---

Con l'avvento dell'euro gli italiani si sentono più poveri, tanto che non possono esimersi dal provare nostalgia per la vecchia lira.

Accade così che nove italiani su dieci pensino ancora in lire pur spendendo in euro: secondo l'Abacus, il 70% lo fa sempre, con punte massime soprattutto fra anziani e donne del sud Italia. Solo i consumatori più giovani, con un elevato tasso di scolarizzazione, non convertono gli euro prima di spenderli.

A quasi otto anni dall'introduzione dell'euro non mancano feroci polemiche intorno al caro-vita galoppante, mentre è opinione di tutti i consumatori, nonostante smentite ufficiali, che sono saltati i metri di riferimento di valore fra lira ed euro: mille lire = un euro.

Il Ministro dell'economia Tremonti da sempre esercita forti pressioni affinché sia istituito il biglietto da un euro così come esiste in America il biglietto da un dollaro, in quanto, a parere dello stesso, in tal modo si eviterebbe l'automatica identificazione tra le vecchie lire e l'attuale moneta da un euro.

Sul fronte della lotta agli aumenti dei prezzi, la guardia di finanza, nei primi anni di applicazione della nuova moneta, così come richiesto dalle associazioni di categoria dei consumatori, ha effettuato 15.000 controlli sui commercianti, con l'individuazione di sole 260 violazioni. Ciò dimostra che il problema dell'aumento dei prezzi non è da attribuire ai rivenditori al dettaglio.

Pessimismo e impoverimento sono le sensazioni degli italiani che spendono. La percezione più diffusa continua ad essere quella dei rincari soprattutto nei settori alimentare, abbigliamento e calzature, mentre l'high tech rimane il settore preferito. Secondo l'Abacus solo il 38% pensa di essere riuscito a risparmiare qualcosa, mentre il 40% è convinto di aver speso tutto il reddito guadagnato e il 15% pensa di essere stato costretto ad intaccare addirittura i risparmi accumulati negli anni precedenti.

Nonostante la sindrome da impoverimento, paradossalmente, i conti bancari crescono!

In effetti, in controtendenza rispetto alla ristretta pattuglia dei Paesi più avanzati, il risparmio della famiglia italiana resta nel complesso il punto di forza della nostra economia: capace di resistere alle conseguenze della recessione e di costituire il volano della ripresa, anche se permane, e in qualche misura si aggrava, il fenomeno della povertà. E pure indicativo è il fatto che la metà della ricchezza sia concentrata nel 10% delle famiglie. Se nel periodo 1997-2007 la ricchezza è quasi raddoppiata, un andamento analogo ha colpito le passività finanziarie, aumentate sensibilmente nell'anno 2008. È quanto emerge da una ricerca del Cescat-Centro Studi Casa Ambiente e Territorio di Assoedilizia. Il dato nazionale parla di una ricchezza delle famiglie (abitazioni, terreni, depositi, azioni ecc.) al netto dei debiti (mutui e prestiti) pari ad oltre 8.500 miliardi di euro, cioè 5,5 volte il Pil: ricchezza media per famiglia 360.000 euro, 143.000 euro pro-capite.

Ma come si spiega questo fenomeno?

Certo il merito non va alla creatività delle aziende di credito, ma alla accentuata propensione dei cittadini, specie del sud, ad accumulare ricchezza.

In Sicilia, per esempio, l'ammontare dei depositi bancari è cresciuto mediamente del 7%, mentre nella provincia di Siracusa, al 31 dicembre 2008, essi sono stati pari a 5.000 euro per abitante con un incremento di risparmio a famiglia del 9%.

Allora può dirsi: conti da Paperone e sindrome da Paperino?

La realtà è che nel Mezzogiorno, la propensione al risparmio fa parte dello stesso stile di vita dei cittadini, mentre le uniche tentazioni sono il mattone e i titoli di stato.

Il nostro sogno è comprare casa e restare aggrappati alla preferenza per la liquidità, fuggendo da qualsiasi altro tipo di investimento. Con l'euro è cambiata la moneta, ma non è cambiato lo stile di vita.

## Il conferimento dell'azienda in società e la sua potenzialità come mezzo per ottenere finanziamenti

---

**di Domenico Piccolo**

*Consigliere nazionale D.C.E.C.*

---

La recente riforma della Legge Fallimentare ha fornito all'impresa una serie di strumenti che possono consentirle un'uscita guidata dalla situazione di crisi, legittimando così la finalità di evitare, con tali strumenti, l'assoggettamento ad una PROCEDURA CONCURSUALE.

Per l'imprenditore e per i suoi consulenti non esiste dunque un obbligo di adire l'autorità giudiziaria, se ed in quanto la Crisi sia comunque affrontata in modo tempestivo, in buona fede e con i mezzi oggettivamente idonei a RIMUOVERLA.

La legge fallimentare ha previsto importanti strumenti idonei a consentire il risanamento della esposizione debitoria dell'impresa, prima dell'assoggettamento ad una procedura concorsuale:

1. Il "Piano attestato" previsto dall'art. 67, comma 3°, lett. d) (Piano di risanamento attestato da un professionista iscritto nel registro dei revisori contabili).
2. L'accordo "di ristrutturazione dei debiti" previsto dall'art. 182-bis.
3. La "Transazione fiscale" prevista dall'art. 182-ter.

La Legge fallimentare ha previsto, anche, importanti strumenti di "Conservazione dell'Impresa", quando il Curatore intravede la potenzialità dell'azienda di produrre ricchezza.

Infatti, l'esercizio provvisorio – art. 104 – non è l'unica forma consentita dalla legge fallimentare per la conservazione dell'impresa.

Il legislatore ha previsto altri istituti di conservazione dell'impresa ed in particolare:

- Art. 104-bis "Affitto dell'azienda o di rami dell'azienda"
- Art. 104-ter "Programma di liquidazione"

Un'altra forma alternativa e potenzialmente molto interessante, perché coniuga rapidità nella restituzione al mercato e ponderazione nella scelta dell'acquirente, è quella del conferimento dell'azienda in una società di nuova costituzione.

L'operazione è espressamente consentita dalle nuove regole in materia di liquidazione (art. 105 comma 8° Legge Fallimentare)

Il curatore, ravvisata la potenzialità dell'azienda di produrre ricchezza, potrebbe avviare e sollecitamente concludere (con le necessarie autorizzazioni) il suo conferimento in una società a responsabilità limitata oppure in una società per azioni.

Per la costituzione e il conferimento dovrà essere osservato tutte le norme in materia di costituzione e conferimento per tipo di società prescelto, e dunque il curatore dovrà far eseguire una perizia di stima sul valore dei beni conferiti, ai sensi degli artt. 2343 e 2465 del codice civile.

Il conferimento riguarderà solo l'Attivo, mentre – avvenendo nel contesto di una procedura concorsuale, nella quale non opera l'art. 2560 comma 2° del codice civile – non trascinerà con sé il Passivo, se non quello che si intenda espressamente accollarle.

A questo riguardo, il passivo potrebbe comprendere:

1. Il debito garantito da ipoteca su eventuali immobili conferiti;
2. Altri debiti che il curatore intenda attribuire alla società;

---

<sup>1</sup> Sintesi dell'intervento tenuto al Convegno dal titolo *Crisi d'impresa: le soluzioni offerte dal nuovo diritto fallimentare*, tenutosi a Siracusa il 23 gennaio 2009, organizzato dall'Ordine dei dottori commercialisti e degli esperti contabili di Siracusa.



### 3. Debiti per TFR.

Con tale operazione l'azienda è isolata dai debiti precedenti e la nuova società che la gestisce nasce, secondo i principi generali delle cessioni fallimentari, senza debiti o con i soli debiti che si ritenga di attribuirle.

La nuova società potrà, pertanto, attingere ai nuovi finanziamenti secondo regole di mercato, attribuendo ai nuovi finanziatori una sorta di "Predeuzione" perfetta e non contestabile, in quanto assicurata dalla diversità dei soggetti giuridici (la società cui l'azienda è conferita, da un lato, e il fallimento dall'altro).

I Creditori che partecipano alla procedura di fallimento potranno, infatti, rivalersi sulla partecipazione sociale, ma mai sull'attivo conferito nella società, che resterà definitivamente destinato ai Creditori *della società stessa*, cioè ai creditori dell'azienda *Post-Conferimento*.

A seguito del conferimento dell'azienda, il Curatore procederà alla vendita, non dell'azienda,

ma della *Partecipazione che ha ottenuto per effetto del suo conferimento*.

### CONCLUSIONI:

Si è detto, a più riprese, che la riforma fallimentare ha creato un mercato delle Imprese in Crisi.

Si è detto, più volte, che ora bisogna creare anche il mercato di professionisti che si distinguono per la serietà e la professionalità.

Ritengo che gli Iscritti nella Sezione A Commercialisti dell'Albo dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili, per riconosciuta e comprovata competenza specifica in economia aziendale e diritto d'impresa e, comunque, nelle materie economiche, finanziarie, tributarie, societarie ed amministrative (art. 1 D.Lgs. 28 giugno 2005, n. 139) sono il vero mercato delle Professioni per aiutare le imprese, nella fase iniziale della individuazione e gestione della Crisi e nella fase dell'eventuale assoggettamento ad una procedura concorsuale.

## Costituita l'Accademia dei Dottori Commercialisti di Siracusa

Costituita anche a Siracusa l'Accademia dei Dottori Commercialisti, aderente all'A.N.Do.C – Associazione Nazionale Dottori Commercialisti. L'associazione si propone, nell'ambito della tradizione dell'ANDoC, di promuovere una cultura professionale basata sull'etica, la deontologia ed il costante approfondimento giuridico-economico. La tutela della categoria costituisce un punto fermo dell'attività da svolgere, al fianco delle istituzioni e delle altre associazioni che perseguono le medesime finalità.

Lotta all'abusivismo professionale, alla lentezza della giustizia tributaria, all'eccesso di burocrazia fiscale, sono solo alcuni degli obiettivi dell'Accademia unitamente alla tradizionale attività di formazione e aggiornamento.

In sede di costituzione sono state assegnate le seguenti cariche per il prossimo triennio:

#### CONSIGLIO DIRETTIVO:

Presidente: Massimo Conigliaro; Segretario: Giuseppe Cirasa; Tesoriere: Letizia Mudò;  
Consiglieri: Teresa Ierna, Vincenzo Ripoli, Emanuele Sipala, Roberto Zappalà

#### COLLEGIO DEI REVISORI:

Presidente: Graziella Germano; Componenti: Salvatore Amore e Laura Licitra.

#### COLLEGIO DEI PROBIVIRI:

Presidente: Giorgio Di Pietro; Componenti: Giovanni Luca Cannata e Fabio Vallone.

## La transazione fiscale

---

**di Gaetano Ragucci<sup>1</sup>**

*Professore Associato di Diritto Tributario  
Università degli Studi di Milano  
Avvocato in Milano e Como*

---

1. - Con il piano che correda la domanda di ammissione, l'imprenditore in crisi può allegare una proposta di pagamento parziale o dilazionato di taluni debiti tributari, in assenza della quale il credito tributario non può subire falcidia <sup>(2)</sup>. Proposta che va "contestualmente" – il che non significa "nello stesso giorno" <sup>(3)</sup> – presentata all'agenzia e al concessionario per la riscossione; i quali nei successivi 30 gg. formano una certificazione relativa agli esiti dei controlli formali e sostanziali eseguiti, nonché ai crediti iscritti o da iscrivere a ruolo, che il commissario giudiziale acquisisce alla procedura.

L'adesione o il diniego alla proposta di transazione sono espressi con voto in sede di adunanza dei creditori, e, nel caso di omologazione, le liti pendenti avanti al giudice tributario si estinguono per cessata materia del contendere.

Sulla natura giuridica di queste attività basti osservare che per comune opinione i ripetuti interventi del legislatore sulla materia hanno attenuato i connotati negoziali della definizione del credito tributario che si attua con la transazione. E che la disciplina vigente ha invece dato ingresso a una costruzione processuale dell'istituto: atto della procedura concordataria, dunque, e solo in quanto tale capace di effetti utili al salvataggio dell'impresa in crisi.

Mi sembra che una verifica di tali assunti possa condursi anche attraverso l'esame dei problemi ancora sul tappeto dopo l'ultimo intervento in materia compiuto con l'art. 32 D.L. n. 185/2008.

Essi riguardano: l'ambito applicativo della transazione; le condizioni e i limiti di transigibilità dei crediti tributari privilegiati; gli effetti sulle liti pendenti; gli effetti della risoluzione e dell'annullamento del concordato.

Come segue.

2. - Con il D.L. n. 185/2008 all'elenco dei tributi transigibili in quanto amministrati dalle agenzie e relativi accessori (esclusi quindi i c.d. recuperi degli aiuti di stato, e i tributi locali) sono stati aggiunti l'Iva (per la quale è tuttavia ammessa solo una dilazione), e i contributi amministrati dagli enti gestori di forme di previdenza e assistenza obbligatorie e relativi accessori.

2.1. - La limitazione dettata per l'Iva recepisce l'indicazione espressa nella circolare 40/E sulla scorta di un richiamo a dire il vero piuttosto affrettato al contenuto della Dir. CEE 2006/112 relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto, per la quale detto tributo sarebbe una "risorsa propria" della Comunità europea.

Tale qualificazione è smentita da altre fonti comunitarie <sup>(4)</sup>, che definiscono l'imposta riscossa da ciascuno stato alla stregua di una base di calcolo dei contributi nazionali che sono altra cosa dall'imposta; ciò non ha impedito al legislatore italiano di negare la possibilità di una transazione sull'ammontare del debito, che a questo punto può

---

<sup>1</sup> Sintesi dell'intervento tenuto al Convegno dal titolo *Crisi d'impresa: le soluzioni offerte dal nuovo diritto fallimentare*, tenutosi a Siracusa il 23 gennaio 2009, organizzato dall'Ordine dei dottori commercialisti e degli esperti contabili di Siracusa.

<sup>2</sup> Così: circ. min. 40/E del 2008, par. 4.

<sup>3</sup> Ris. min 5 gennaio 2009 n. 3.

<sup>4</sup> Risoluzione Parlamento 29 marzo 2007 sul futuro delle risorse proprie nn. 1 e 21.

serenamente ammettersi risponda a ragioni di cautela finanziaria.

La regola dettata dall'attuale testo dell'art. 182-ter L.F. costituisce peraltro una deroga alla norma per la quale il trattamento riservato a ciascuna classe di crediti non può alterare l'ordine della causa legittime di prelazione (art. 160 L.F.). Essa infatti consente il pagamento parziale del credito contributivo (al quale è contestualmente estesa la possibilità di una transazione), che gode di un privilegio di grado maggiore di quelli IVA, da soddisfarsi invece integralmente.

Resta a mio parere la possibilità di transigere relativi interessi e sanzioni, espressamente ammessa nel par. 4.2.1. della circolare n. 40/E, e anche dilazioni eccedenti il limite di n. 72 rate previsto dall'art. 19 d.p.r. n. 602/1973<sup>(5)</sup>. Di modo che vien da chiedersi se questa facoltà trovi limite nel divieto di trattamenti deteriori rispetto ai creditori con diritto di prelazione inferiore con posizione giuridica e interessi economici omogenei espresso dall'art. 160 L.F..

Credo che la specialità del regime riservato al credito Iva rispetto alla disciplina espressa da tale disposizione faccia propendere per la risposta negativa; di modo che, in concreto, crediti di grado inferiore o anche inclusi in classi omogenee possano essere pagati senza dilazione, o per un numero di rate e lungo un arco di tempo inferiori a quanto previsto per detta imposta.

**2.2.** - La transazione dei crediti previdenziali non seguirà necessariamente la procedura fissata dall'art. 182-ter per i crediti fiscali, tant'è che l'art. 32 c. 6 D.L. n. 185/2008 prevede in proposito l'emanaazione di un apposito regolamento interministeriale.

La delega ha peraltro a oggetto la definizione, tra le altre cose, delle "condizioni di accettazione" da parte degli enti interessati degli "accordi sui crediti contributivi", il che potrebbe apparire come una possibile reviviscenza della concezione

negoziale della transazione, che si è vista certamente superata sul versante tributario. L'eventualità di una differente soluzione legislativa non sembra destinata a rifluire a danno dell'intelligibilità della disciplina tributaria, data l'autonomia della materia.

**3.** - Il potere dell'amministrazione finanziaria di disporre dell'obbligazione tributaria attraverso la transazione trova un limite nelle regole del concorso, perché la possibilità di un soddisfacimento parziale ai crediti tributari privilegiati iscritti o non iscritti a ruolo non è illimitata.

Prima della modifica apportata all'art. 160 L.F. dal art. 12 D.lgs. n. 169/2007 tale risultato era assicurato dall'applicazione analogica della disciplina dettata dall'art. 124 L.F. per il concordato fallimentare. La soluzione non godeva di generale consenso, per la diversa ratio dell'istituto per il quale era dettata, giacché il concordato fallimentare ha una finalità liquidatoria estranea al concordato preventivo, il quale persegue invece lo scopo di risanare l'impresa in crisi.

Dal 1 gennaio 2008 la disciplina del concordato preventivo si è allineata sotto questo aspetto a quella del concordato fallimentare, sicché con l'aiuto anche della più recente giurisprudenza<sup>(6)</sup>, si può definitivamente affermare che la soddisfacibilità dei crediti tributari privilegiati a un duplice ordine di condizioni; e cioè:

- l'insufficienza dei beni vincolati dal privilegio all'integrale soddisfacimento del credito, avuto riguardo al valore di mercato loro attribuito da un professionista abilitato in una relazione all'uopo redatta art. 160 L.F.);
- l'inidoneità ad alterare l'ordine delle cause legittime di prelazione (art. 160 L.F.); e cioè che al credito tributario non sia riservato un trattamento peggiore rispetto ai crediti con privilegio di grado inferiore, o di quelli che hanno una "posizione giuridica o interessi economici omogenei" (art. 182-ter L.F.).

<sup>5</sup> Circ. min. n. 40/E, par. 5.6.

<sup>6</sup> Corte App. Milano, 14 maggio 2008.

A proposito di quest'ultimo requisito mi chiedo se l'estensione dell'istituto transattivo ai crediti previdenziali attuata dal D.L. n. 185/2008 abbia prodotto un'omogeneizzazione ai crediti tributari, rilevante ai fini della verifica della assenza di trattamenti deteriori.

Dal punto di vista della "posizione giuridica" le due categorie godono di privilegi non eguali (mobiliare generale i primi; speciale i secondi), e hanno un diverso ordine di soddisfacimento. A essi però sembrano corrispondere interessi economici omogenei, poiché non presentano differenze apprezzabili in ordine alla prospettiva della continuazione dell'impresa, o ai modi e tempi di soddisfacimento del credito.

È dunque forse da rivedere l'indicazione giurisprudenziale che ne nega l'omogeneità<sup>(7)</sup>, con la conseguenza che un trattamento difforme dei crediti previdenziali e tributari mi sembra da escludere.

**4.** - L'aspettativa che l'amministrazione aderisca al concordato non esime l'imprenditore che lo abbia chiesto dall'impugnare gli atti e le cartelle notificati in conseguenza della presentazione della proposta di transazione, se ne sussistono le condizioni. Tale cautela mi pare anzi doverosa, anche perché il concordato non prevede una verifica dei crediti, e la sospensione dei termini disposta dall'art. 168 L.F. vale solo per i creditori, e in relazione agli atti esecutivi da essi posti in essere (PACCHI); essa non incide quindi sul termine di impugnazione stabilito dall'art. 21 D.lgs. n. 546/1992.

In relazione a queste ipotesi (e anche, occorre aggiungere, alle liti pendenti al momento della presentazione della domanda di concordato), l'omologazione è causa dell'estinzione dei relativi giudizi per cessazione della materia del contendere ex art. 46 D. lgs. n. 546/1992 (art. 182-ter c. 5 L.F.).

Ripercorrendo al disciplina del concordato preventivo ci si avvede che nessun atto che la compo-

ne ha effetti esterni alla procedura, di modo che nessuno di essi si presta a giustificare giuridicamente tale regola.

Per convincersene, basta ripercorrere i tratti salienti della procedura.

**4.1.** - Alla trasmissione del certificato previsto dall'art. 182-ter L.F. corrisponde l'esatta quantificazione ossia il c.d. consolidamento del credito fiscale, che però è effetto interno al processo, apprezzabile ai fini delle attività del Giudice Delegato e del commissario giudiziale (verifica dell'elenco dei debitori, relazione delle cause del dissesto, convocazione e successivi adempimenti).

Il consolidamento del credito non vincola invece l'amministrazione, la quale può eseguire controlli e notificare gli atti conseguenti anche dopo la scadenza del termine dei 30 giorni, ferma restando la riduzione concordataria anche delle riprese aventi presupposto antecedente alla domanda di concordato<sup>(8)</sup>, e il divieto di azioni esecutive disposto dall'art. 168 L.F.

**4.2.** - Anche il voto espresso nell'adunanza dei creditori è da considerare per gli effetti che produce all'interno del processo: ciò equivale a dire che non gli si possono annettere effetti esterni, senza introdurre una caratterizzazione negoziale della transazione che il dettato normativo non giustifica.

Se la proposta di concordato non passa (artt. 174 e 162 c. 2 L.F.), l'adesione non equivale a una rinuncia parziale della pretesa tributaria; tali effetti potrebbero riconoscersi ad atti di autotutela che però avrebbero forma e contenuto tipici, nella specie non ricorrenti. Nel caso, poi, che penda una lite, l'adesione compiuta con il voto espresso nell'adunanza dei creditori non sarebbe a mio parere causa di estinzione del giudizio per cessazione della materia del contendere, perché a produrre simile effetto non basta la pura e semplice manifestazione della volontà dell'agenzia<sup>(9)</sup>.

<sup>7</sup> Tribunale di Mantova, 30 ottobre 2008.

<sup>8</sup> Cass. SS. UU. n. 2423/1994.

<sup>9</sup> Per una fattispecie analoga: CTR Sicilia 13 aprile 1999 n. 76.

Se la proposta, invece, passa (art. 180 L.F.), la riduzione del credito è effetto del concordato omologato (art. 184 L.F.), e non della volontà espressa in adunanza. Prova ne è che la decurtazione del credito si avrebbe anche se l'amministrazione ha espresso voto contrario, quando il concordato riportati il voto favorevole della maggioranza dei creditori, o, se vi sono classi, il tribunale disponga il passaggio forzoso della proposta (art. 172 c. 2 L.F.).

**4.3.** - Dato il contesto, la ragione giustificatrice della regola dell'estinzione dei giudizi è stata indicata come una "*riemersione delle connotazioni transattive dell'accordo*" (DEL FEDERICO). Secondo questa tesi, considerata nei suoi riflessi sul rapporto processuale, la transazione postulerebbe un accertamento negoziale del rapporto d'imposta, compiuto in virtù di reciproche concessioni dei soggetti che ne sono parte. Accertamento capace di produrre la cessazione della materia del contendere nel giudizio tributario, e la cui mancanza per i crediti non tributari giustifica la prosecuzione dei giudizi di cognizione in corso che li riguardino (arg. ex art. 168 L.F.).

Si affaccia così la tesi che nella disciplina della transazione fiscale ravvisa residui tratti negoziali; alla quale tuttavia mi pare agevole replicare che è condivisibile ogni qual volta l'amministrazione abbia espresso un voto favorevole al concordato, e la transazione si sia perciò avuta. Ma se l'agenzia ha espresso voto negativo essa si rivela manchevole, perché, senza l'accordo transattivo, l'estinzione della materia del contendere, che pure si verifica, deve trovare giustificazione altrove.

Per superare l'obiezione non v'è altra via che abbandonare anche sotto il profilo ora in esame la ricostruzione in termini negoziali della fattispecie, e concepire (non la transazione ma) il concordato omologato alla stregua di una "*definizione delle pendenze tributarie*" capace di produrre per volontà di legge l'estinzione del giudizio, come già

si riconosce per talune forme di condono (art. 16 L. n. 289/2002).

**5.** - Resta da chiedersi quali siano gli effetti dell'annullamento e della risoluzione del concordato (art. 186 L.F.). L'interrogativo si pone perché all'idea della sopravvivenza di tratti negoziali nella fattispecie in esame si associa come conseguenza necessaria l'assunto che da tali eventi derivi il ripristino delle posizioni creditorie preesistenti ex art. 1976 cod. civ. (tesi affacciata in relazione alla disciplina previgente dalla circ. min. 8/E del 2005, e non riproposta nella circ. min. 40/E del 2008, che non fa cenno al problema).

Tuttavia, come la premessa della riemersione dei tratti negoziali della transazione è da rigettare, così pure la conseguenza che se ne trae sul punto non può essere accolta, perché la definitività delle originarie determinazioni dell'agenzia sull'esistenza e l'ammontare di crediti tributari, che l'impossibilità di una reviviscenza del rapporto processuale estinto sottrae al controllo giurisdizionale, contrasta con la garanzia del diritto di difesa espressa dall'art. 24 Cost..

Posto dunque che di rilevanza esterna di un accordo transattivo non è a parlare (anche perché esso potrebbe mancare, di modo che anche l'invocazione della disciplina della risoluzione della transazione si rivela solo parzialmente pertinente), non resta che riconoscere che il venir meno del concordato consenta all'agenzia di emettere nuovi atti che curatore e fallito possano impugnare nei modi ordinari.

Tale iniziativa non integra una violazione del *ne bis in idem*, e a mio parere è da consentire senza riserve nell'interesse dell'ordinato svolgimento dell'attività impositiva.

*I quindici Ordini della Sicilia fanno quadrato:*

## Gaetano Ambrogio il nuovo Coordinatore

Si è costituito il Coordinamento dei 15 Ordini dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili della Sicilia. I compiti di coordinamento e rappresentanza della nuova struttura sono stati affidati al Dott. Gaetano Ambrogio, Presidente dell'Ordine di Siracusa.

Riportiamo di seguito il testo dell'intervento del Coordinatore Gaetano Ambrogio alla Assemblea dei Presidenti tenutasi a Roma il 29 gennaio 2009.

*Carissimo Presidente,*

*Carissimi Consiglieri,*

*Colleghi Presidenti,*

*non posso non sottolineare ed esprimere tutta la mia stima e compiacimento per l'egregio lavoro sin qui fatto dal Consiglio Nazionale.*

*Ritengo di interpretare così il sentimento non solo dell'Ordine di Siracusa ma di tutti gli Ordini della Sicilia.*

*I risultati che il Consiglio Nazionale ha raggiunto in questo primo anno sono sotto gli occhi di tutti i colleghi.*

*E non mi riferisco agli evidenti risultati sin qui conseguiti dal Consiglio da Te presieduto (eclatante conquista quella della cessione delle quote sociali!) e alle tante attività interne di prestigio ed efficacia effettuate dal Consiglio (le innumerevoli e puntuali informative, i rinnovati Regolamenti, la costituzione di un Istituto di Ricerca di prim'ordine, i protocolli d'intesa con l'Agenzia Entrate, con Equitalia, con la Corte dei Conti e, ultimi in ordine di tempo, gli accordi con la Borsa Italiana e l'Agenzia delle ONLUS .....), ma mi riferisco soprattutto al fatto di essere riuscito a rappresen-*

*tare un Consiglio unito, ad esprimere una voce unica ed autorevole, ad essere riuscito, finalmente, ad essere parte attiva della Riforma delle Professioni, della Giustizia Civile, a fare sentire forte e decisa la posizione del Consiglio Nazionale su alcune tematiche di straordinaria importanza quali quella sul sistema duale, sui sistemi di controllo, sulla fiscalità di crisi, ... insomma di farci sentire tutti protagonisti di una professione più forte, essere riuscito a diffondere la consapevolezza di una professione sempre più apprezzata e riconosciuta.*

*Emblema di questo nuovo corso del Consiglio Nazionale, è stata la Conferenza Annuale tenutasi a Roma l'11 novembre scorso ed il Tuo intervento, ma ancora più eloquente è stato il lunghissimo applauso che Ti ha riservato l'Assemblea degli oltre 1500 rappresentanti dei 142 Ordini d'Italia e l'apprezzamento pubblico manifestatoti dal Ministro della Giustizia On. Alfano nel corso del suo intervento e da tutti gli altri intervenuti.*

*Ogni cosa è, però, perfettibile e compito di ogni Ordine è quello di stimolare ed evidenziare eventuali criticità. Mi permetto, quindi, di segnalare alcuni aspetti che meritano ulteriore attenzione:*

### **Aumento della quota**

*È auspicabile, per il futuro, da parte del Consiglio Nazionale una pianificazione pluriennale delle quote da riversare, in modo da potere dare la possibilità agli Ordini Territoriali di meglio programmare le proprie entrate e le proprie uscite.*

### **Autonomia piena degli Ordini territoriali per ciò**

*che attiene alla Formazione continua.*

*Il D. Lgs. n. 139/2005 espressamente attribuisce agli Ordini Territoriali il compito della formazione continua e, pertanto, l'autonomia degli stessi non può essere compromessa da altri riconoscimenti.*

*Sempre in tema di FPC agevolare la formazione on-line prevedendo il totale costo della stessa a carico del Consiglio Nazionale o dell'Istituto di Ricerca.*

#### **Modifiche al D. Lgs. n. 139/2005**

*Prevedere un potere deliberativo della Assemblea dei Presidenti in specifiche materie.*

#### **Cassa di previdenza**

*La presenza in sala dei Presidenti delle Casse di Previdenza, mi inducono, infine, a raccomandare Loro una gestione volta a garantire prestazioni*

*in modo autonomo e nel rispetto dei propri vincoli di stabilità, considerando, al momento, solo una ipotesi di lavoro la eventuale unificazione delle Casse.*

#### **Conclusioni**

*In conclusione, desidero comunicare che i 15 Ordini della Sicilia si sono costituiti in Coordinamento e hanno affidato al sottoscritto il compito di coordinare le attività. E' stato scelto di utilizzare un modello aggregativo snello e senza formalismi, di essere per le Istituzioni e per lo stesso Consiglio Nazionale un interlocutore unico ed autorevole. Auspicio del Coordinamento è quello di lavorare su tematiche comuni regionali, di essere di supporto e stimolo per il Consiglio Nazionale, di contribuire con le nostre competenze allo sviluppo della nostra Regione, ad accrescere sul territorio la considerazione e l'autorevolezza della categoria per non disperdere quanto di buono sta facendo questo Consiglio Nazionale.*



*“Siano riconosciute le nostre competenze”*

## Il coordinamento regionale degli Ordini dei Commercialisti avvia il confronto istituzionale con la Regione Siciliana

Coinvolgimento attivo nella formulazione di norme e interpretazioni applicative, contributi specialistici alla crescita socio-economica del territorio, partecipazione ai tavoli della concertazione e del confronto con le autorità: stabilite le modalità operative nella riunione di Catania del 13 dicembre scorso, le attività del Coordinamento degli Ordini dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili della Sicilia hanno preso il via il 24 gennaio 2009 a Siracusa nell'incontro con l'Assessore all'Industria della Regione Siciliana, On. Pippo Gianni, al quale hanno partecipato i rappresentanti di tutti gli Ordini della regione.

“L'incontro con l'Assessore all'Industria – spiega il Coordinatore regionale, Dott. Gaetano Ambrogio, Presidente dell'Ordine di Siracusa – è da considerarsi il primo di una serie di interventi che è opportuno portare avanti per meglio confrontarsi con i vertici regionali e contribuire, così, con l'apporto delle nostre riconosciute competenze, allo sviluppo sostenibile della nostra regione”.

Sul tavolo le proposte di integrazioni e chiarimenti alla normativa regionale. Si tratta, in estrema sintesi, di assicurare che il regolamento attuativo della legge regionale di riferimento, la n. 23 del 16 dicembre 2008, prenda atto del ruolo dei commercialisti quali garanti della pubblica fede nel rapporto tra Stato e cittadini.

“Il ruolo dei commercialisti – dichiara infatti il

Coordinatore – è riconosciuto sia dalla normativa, che a questa comunità professionale affida incarichi di rilievo e responsabilità istituzionale, sia dalla collettività tutta, composta dagli assistiti, contribuenti e imprenditoria, e dalle stesse istituzioni. È quindi coerente con l'impianto di legge e di prassi in vigore, ma soprattutto con la responsabilità sociale che attiene allo svolgimento della nostra professione, che di questo ruolo si tenga conto e che questo ruolo venga 'tradotto' in regole chiare e trasparenti. In particolare, i commercialisti siciliani ritengono opportuno, in sinergia con il Consiglio nazionale, che per alcune attività si preveda espressamente l'utilizzo – come elemento di particolare qualificazione – della rete di saperi specialistici di cui siamo portatori”.

A seguito dell'incontro con l'Assessore Gianni – “incontro trasparente e di merito”, come lo definisce Ambrogio – la proposta avanzata dal Coordinamento, e modificata alla luce dei suggerimenti del Consiglio Nazionale, è già stata posta all'attenzione dell'Ufficio Legale della Regione.

Inoltre – conclude il Coordinatore – “è stata già presentata al Vice Presidente della Regione Siciliana, On. Giambattista Bufardecì, la proposta di istituire un tavolo di confronto ufficiale con il Coordinamento al fine di avviare una collaborazione operativa per il riconoscimento delle competenze dei commercialisti”.

### **COLLABORATE AL GIORNALE!**

**Notizie, articoli, sentenze di interesse generale  
sono graditi e possono essere inviati a  
[giornale@odcsr.it](mailto:giornale@odcsr.it)**



# Trattamento tributario delle somme percepite a titolo di incentivo all'esodo

---

di Antonio Antonuccio

---

Il D.Lgs. n°314/97, con l'inserimento del comma 4 bis nell'attuale art.19 del TUIR, ha previsto per le somme percepite dai lavoratori dipendenti, a titolo di incentivo all'esodo, al momento della cessazione del rapporto di lavoro, la tassazione con l'aliquota Irpef pari alla metà di quella applicata per la tassazione del trattamento di fine rapporto.

Questo vantaggio fiscale era, però, riconosciuto solamente ai lavoratori che, alla data del prepensionamento, avevano compiuto l'età di cinquanta anni, se donne, o cinquantacinque anni, se uomini. Tale disparità di trattamento fra uomini e donne, giustificata solo in base all'età dei soggetti coinvolti, è apparsa ingiusta e ingiustificata ad un cittadino italiano, il quale, pur avendo usufruito dell'"incentivo all'esodo", non aveva però potuto avvalersi della tassazione agevolata prevista dal comma 4-bis dell'art.19 TUIR, non avendo ancora compiuto, al momento del suo prepensionamento, l'età richiesta dalla previsione di legge (il lavoratore aveva, infatti, compiuto l'età di 51 anni al momento del prepensionamento).

Il contribuente di cui sopra, pertanto, aveva presentato all'Agenzia delle Entrate, Ufficio di Arona (Novara), un'istanza di rimborso del 50% dell'Irpef pagata sulla somma percepita a titolo di "incentivo all'esodo".

L'Ente impositore ha rifiutato espressamente il rimborso e tale rifiuto è stato impugnato davanti alla Commissione Tributaria Provinciale di Novara, deducendone l'illegittimità per palese violazione della Direttiva della Comunità Europea che

tutela il principio di parità fra gli uomini e le donne. (Direttiva 09.02.1976 n°76/2007/CEE).

La Commissione Tributaria Provinciale di Novara ha ritenuto, nel caso sottoposto al suo giudizio, di non essere in grado di decidere sulla domanda di rimborso presentata dal contribuente, se non dopo aver interpellato la Corte U.E.. In altre parole, il Giudice nazionale ha subordinato l'accoglimento della richiesta di rimborso alle valutazioni della Corte Europea sulla compatibilità della normativa italiana con il diritto comunitario.

La Corte di Giustizia Europea, investita della questione, con sentenza del 21.07.2005, Causa C-207/2004, ha decretato l'incompatibilità dell'art.19, c.4 bis, del TUIR con la direttiva del Consiglio 09.02.1976 n°76/2007/CEE in quanto la norma nazionale non prevedeva il medesimo limite minimo di età per tutti i lavoratori (sia uomini che donne) che volevano beneficiare della tassazione agevolata prevista per il c.d. "incentivo all'esodo".

Sulla base del principio espresso dal Giudice comunitario, la Commissione Tributaria provinciale di Novara ha accolto la richiesta del contribuente ed ha disposto il rimborso delle ritenute versate in eccedenza. Più precisamente, la Commissione ha ritenuto di disapplicare l'art. 19, c.4 bis, del TUIR nella parte in cui prescriveva il superamento dell'età di cinquantacinque anni per gli uomini e, conseguentemente, ha statuito che la tassazione agevolata andava applicata indistintamente a tutti i lavoratori (sia uomini che donne) che avessero superato i cinquanta anni di età al momento della cessazione del rapporto di lavoro.

È vero che il Governo nazionale non può imporre ai cittadini obblighi che derivano da direttive comunitarie non recepite nell'ordinamento interno, ma è anche vero, però, che le direttive

comunitarie fungono da parametro di legittimità della normativa interna e ne condizionano l'interpretazione, che deve essere conforme al senso prelettivo delle direttive stesse. A tal fine, poi, risulta decisivo il contenuto della giurisprudenza comunitaria, la quale chiarisce il senso delle direttive, vincolando il Giudice nazionale. (In termini, *ex multis*, Cassazione n°18219/2007).

Precisato quanto sopra, preme osservare che la Corte di Giustizia Europea, con la citata sentenza 21.07.2005, resa nella causa C-207/2004, ha ritenuto incompatibile con il diritto comunitario (Direttiva 09.02.1976 n°76/2007/ CEE) la differenza di età prevista tra uomini e donne per usufruire della tassazione agevolata, costringendo il legislatore nazionale ad intervenire per eliminare il contrasto venutosi a creare con l'ordinamento comunitario, intervento che è stato attuato con il D.L. n°223/2006, convertito dalla legge n°248/2006, il quale ha abrogato il comma 4 bis dell'art.19 del TUIR.

Attualmente, pertanto, le somme erogate a titolo di incentivo all'esodo, in quanto rientranti nella generale disciplina prevista dal comma 2 del menzionato art. 19, sono assoggettate ad imposizione con la medesima aliquota prevista per il trattamento di fine rapporto.

L'abrogazione dell'art.19, c.4 bis, del TUIR, però, vale per il futuro, in quanto il legislatore del D.L. n°223/2006, al fine di salvaguardare i diritti acquisiti di coloro che avevano già contratto un piano incentivato all'esodo, in ossequio ai principi fissati dall'art. 3 dello Statuto del contribuente in materia di efficacia temporale della norma tributaria, ha previsto espressamente, in via transitoria, l'applicazione del comma 4-bis dell'art.19 del TUIR per tutti i rapporti di lavoro cessati e/o per tutte le somme percepite a titolo di incentivo all'esodo, prima dell'entrata in vigore del D.L. n°223/2006.

Ciò significa che per tutti i rapporti di lavoro cessati prima dell'entrata in vigore del D.L. n°223/2006, le somme percepite a titolo di incentivo all'esodo vanno assoggettate a tassazione ad

aliquota ridotta, in quanto il disposto normativo contenuto nell'art.19, c.4 bis, del TUIR, fino a quando è rimasto in vigore, va applicato secondo l'interpretazione fornita dalla Corte di Giustizia Europea con la sentenza del 21.07.2005 resa nella causa C-207/04.

Diversamente argomentando, verrebbe posto nel nulla il "*dictum*" dell'organo giudicante comunitario secondo il quale la discriminazione può essere eliminata soltanto riconoscendo la tassazione di favore anche agli uomini che, alla data di cessazione del rapporto di lavoro, abbiano raggiunto il cinquantesimo anno di età.

Tale conclusione, del resto, trova conferma anche nella recente decisione della Corte di Giustizia U.E. del 16.01.2008, resa nei procedimenti riuniti da C-128/07 a C-131/07, con la quale è stato affermato che qualora sia stata accertata una discriminazione incompatibile con il diritto comunitario, fino a quando non siano adottate misure volte a ripristinare la parità di trattamento, il giudice nazionale è tenuto a disapplicare qualsiasi disposizione discriminativa, senza doverne chiedere o attendere la previa rimozione da parte del legislatore, ed è tenuto ad applicare ai componenti della categoria sfavorita lo stesso regime che viene riservato alle persone dell'altra categoria.

Recentemente, sul trattamento fiscale delle somme percepite a titolo di incentivo all'esodo, è intervenuta la Direzione Centrale dell'Agenzia delle Entrate (cfr.Circolare n°62/E del 29.12.2008) la quale, preso atto di quanto statuito dalla Corte di Giustizia, ha invitato gli uffici ad abbandonare il contenzioso relativo alle pratiche pendenti e a riconoscere ai contribuenti l'aliquota ridotta a favore anche degli uomini che al momento dell'esodo avevano compiuto i 50 anni di età, precisando che nello stesso senso si è espressa l'Avvocatura generale dello Stato.

# Targa professionale e imposta di pubblicità

di Sebastiano Sardo

Recentemente la suprema Corte di cassazione, con sentenza n.22572 dell'8 settembre 2008, ha aggiunto un nuovo tassello al complesso mosaico sul pagamento dell'imposta di pubblicità da parte dei professionisti che espongono la targa fuori dal loro studio. La decisione dei giudici di Piazza Cavour ha fatto ritenere a molti (basta andare in internet e digitare la frase "imposta pubblicità targhe professionisti" per rendersene conto) che la targa professionale sconti sempre l'imposta di pubblicità, fatta eccezione per la ipotesi in cui la targa abbia dimensioni inferiori a 300 cm quadrati, ai sensi dell'art.7, comma 2, del D.Lgs.507/93.

Ritengo, pertanto, utile provare a fare chiarezza sulla controversa questione.

## Il presupposto impositivo

La materia è disciplinata dal D.Lgs. 507/93, artt.1-37, che ha sostituito, abrogandolo, il D.p.r. n.639/72, con decorrenza dal 01 gennaio 1994. In particolare, l'art. 5 del D.Lgs. 507/92 statuisce che è soggetta ad imposta la diffusione di messaggi pubblicitari "nell'esercizio di una attività economica allo scopo di promuovere la domanda di beni o servizi, ovvero finalizzati a migliorare l'immagine del soggetto pubblicizzato" effettuata attraverso forme di comunicazione visive o acustiche, diverse da quelle assoggettate al diritto sulle pubbliche affissioni, in luoghi pubblici o aperti al pubblico o che sia da tali luoghi percepibile.

## La sentenza della Corte di cassazione

In seguito alla notifica ad uno studio professionale di una cartella di pagamento per imposta di pubblicità relativa alla esposizione di una targa professionale per l'anno 1998, questi ricorreva alla Commissione Tributaria di I grado di Trento, al fine di ottenere l'annullamento dell'atto impugnato, muovendo dall'assunto secondo cui vi sarebbe una sostanziale e determinante diversità fra la normativa vigente, nella fattispecie l'art. 5 del D.Lgs. n. 507/93, ed il previgente D.P.R. n. 639/72, consistente nel fatto che la nuova disciplina normativa individuerebbe, quale presupposto impositivo non la mera materiale esposizione della

targa, ma la diffusione di un messaggio pubblicitario tale da sollecitare la domanda di beni e servizi. La targa professionale, oggetto della controversia, non potrebbe ritenersi, per natura e struttura, in grado di diffondere alcun messaggio pubblicitario, ma è solo un mezzo per consentire a clienti già acquisiti di individuare l'ubicazione dello studio.

I giudici di prime cure facevano proprie le ragioni del ricorrente ed accoglievano il ricorso. Avverso tale decisione il concessionario per la riscossione del Comune di Trento proponeva appello dinanzi alla Commissione Tributaria di II grado di Trento che accoglieva l'appello con una motivazione confermata dalla Corte di Cassazione nella summenzionata sentenza.

Secondo i giudici di Piazza Cavour, non vi è alcuna diversità tra la disciplina attuale, contenuta nel D.lgs. 507/93 e la previgente disciplina ex DPR 639/72, almeno nella parte che qui interessa relativa al presupposto impositivo, che va ricercato *nell'astratta possibilità del messaggio, in rapporto all'ubicazione del mezzo, di avere un numero indeterminato di destinatari, che diventano tali solo perché vengono a trovarsi in quel luogo determinato*. E poiché la targa professionale assolve il compito di rendere pubblico l'esercizio dell'attività svolta nel luogo in cui essa è affissa, concetto, quest'ultimo, che è da ritenersi ricompreso nella previsione dell'art. 5 del D.Lgs. 507/93, essa è soggetta all'imposta di pubblicità.

I giudici di legittimità, infine, richiamano le ipotesi di esenzione dall'imposta prevista dall'art. 17, comma 1, lettera i), e di non applicabilità dell'imposta contenuta nell'art.7, comma 2.

Sono, infatti, esenti dall'imposta ex art.17, comma 1, l. i), "le insegne, le targhe e simili la cui esposizione sia obbligatoria per disposizione di legge o di regolamento sempre che le dimensioni del mezzo usato, qualora non espressamente stabilite, non superino il **mezzo metro quadrato di superficie**"; inoltre, ai sensi dell'art.7, comma 2, "non si fa luogo ad applicazione di imposta per superfici inferiori a **trecento centimetri quadrati**", cioè per superfici inferiori a cm. 30x10 (poco più grandi di un foglio A4).

In base alla sentenza della Corte di Cassazione, quindi, fatta eccezione per le due ipotesi testé richiamate, l'imposta di pubblicità è sempre dovuta dal professionista che espone la targa professionale in luoghi pubblici o aperti al pubblico o, comunque, da tali luoghi percepibili; quindi, non soltanto quando la targa è esposta in strada vicino al portone d'ingresso del proprio studio, ma anche quando è esposta in un cortile, poiché, seppur privato, deve ritenersi aperto al pubblico perché accessibile durante il giorno ad un numero indeterminato di persone (Cass. 1930/90).

#### La nuova ipotesi di esenzione introdotta dalla Legge n.448/01

La sentenza della Corte di Cassazione non tiene conto, anzi non può tenere conto, riferendosi ad una cartella di pagamento relativa all'anno d'imposta 1998, della ipotesi di esenzione dal pagamento dell'imposta di cui all'art. 10 della legge 28 dicembre 2001, n. 448 (legge finanziaria per l'anno 2002). Detta norma, infatti, ha introdotto nell'art.17 del D.Lgs. 507/93 il comma 1-bis in base al quale, a decorrere dall'anno 2002, *“L'imposta non è dovuta per le insegne di esercizio di attività commerciali e di produzione di beni o servizi che contraddistinguono la sede ove si svolge l'attività cui si riferiscono, di superficie complessiva fino a 5 metri quadrati. Con regolamento del Ministro dell'economia e delle finanze, di concerto con il Ministro per lo sviluppo economico, da emanare, d'intesa con la Conferenza Stato-città e autonomie locali, entro il 31 marzo 2007”*, regolamento a tutt'oggi non emanato, *“possono essere individuate le attività per le quali l'imposta è dovuta per la*

*sola superficie eccedente i 5 metri quadrati. I comuni, con regolamento adottato ai sensi dell'articolo 52 del decreto legislativo 15 dicembre 1997, n. 446, possono prevedere l'esenzione dal pagamento dell'imposta per le insegne di esercizio anche di superficie complessiva superiore al limite di cui al primo periodo del presente comma”*.

Il comma 1-bis dell'articolo 17 esenta, quindi, dal pagamento dell'imposta le insegne (leggasi anche targhe e simili) esposte nell'esercizio di attività commerciali e di produzione di beni e servizi (quindi anche le attività professionali, in quanto volte alla produzione di servizi professionali) che contraddistinguono la sede (o le sedi, nel caso di più sedi in luoghi diversi) in cui si svolge l'attività, purché di superficie complessiva  $\leq 5$  mq. Il superamento del predetto limite dimensionale comporta l'assoggettamento ad imposta dell'intera superficie (in altre parole, il limite dei 5 mq non deve intendersi come franchigia).

Lo stesso Ministero delle Finanze, con la circolare n.3/DPF (Dipartimento per le politiche fiscali) del 03/05/2002 ha chiarito che rientrano nell'agevolazione anche *“i mezzi pubblicitari esposti dai professionisti (medici, avvocati, commercialisti, architetti, ingegneri, ecc.), che possono rientrare nella definizione di cui al citato art. 47, del D.P.R. n. 495 del 1992, in quanto assolvono al compito di individuare la sede dove si svolge un'attività economica”*.

Nel prospetto che segue sono riportate le ipotesi di assoggettabilità all'imposta e quelle di esenzione e di non imponibilità prima e dopo il 2002.

TARGA PROFESSIONALE	FINO AL 31/12/2001	DAL 01/01/2002
Targhe professionali ovunque esposte di dimensioni < 300 cmq (30x40 cm)	Non imponibili (Art.7)	Non imponibili (Art.7)
Targhe professionali ovunque esposte (ad eccezione della sede dell'attività) di dimensioni $\geq 300$ cmq (30x40 cm)	Imponibili	Imponibili
Targhe professionali esposte nella sede dell'attività di dimensioni $\leq 5$ mq	Imponibili	Esenti (Art. 17)
Targhe professionali esposte nella sede dell'attività di dimensioni > 5 mq	Imponibili (Intera superficie)	Imponibili (Intera superficie)
Targhe professionali la cui esposizione sia obbligatoria per disposizione di legge o di regolamento, ovunque esposte, di dimensioni $\leq 500$ cmq	Esenti	Esenti
Targhe professionali la cui esposizione sia obbligatoria per disposizione di legge o di regolamento, ovunque esposte (In caso di sede si ricade nella ipotesi n.3), di dimensioni > 500 cmq	Imponibili	Imponibili
Targhe professionali la cui esposizione sia obbligatoria per disposizione di legge o di regolamento, ovunque esposte di dimensioni > 500 cmq (qualora la legge o il regolamento preveda la dimensione)	Esenti	Esenti

# Le agevolazioni per le azioni di informazione e promozione delle produzioni agricole di qualità

---

di Salvatore Amore

---

Publicato sulla Gazzetta ufficiale della Regione Siciliana del 13/02/2009 il bando della Misura 133 del Programma di sviluppo rurale PSR Sicilia 2007/2013.

La misura prevede un sostegno alle associazioni di produttori per le attività di informazione e promozione delle produzioni agricole di qualità e si propone di incentivare tutte quelle attività finalizzate alla valorizzazione dei prodotti agroalimentari di qualità ottenuti in Sicilia. In particolare, la misura si riferisce alla promozione dell'immagine di questi prodotti presso i consumatori in termini di caratteristiche nutrizionali, di sicurezza dei metodi di produzione rispettosi dell'ambiente, di sistemi di etichettatura e rintracciabilità, anche per diffondere conoscenze scientifiche e tecniche e favorire l'integrazione di filiera.

## Beneficiari

Possono beneficiare dei contributi i Consorzi di tutela e valorizzazione e le associazioni di produttori. I prodotti per i quali sarà possibile avviare le azioni di informazione e promozione sono tutti quelli ottenuti con metodo biologico certificato e quelli a marchio comunitario Dop, Igp, Docg, Doc e Igt.

## Interventi ammissibili

Possono essere oggetto di sostegno gli interventi sottoelencati da realizzarsi esclusivamente sul mercato interno (Paesi U.E.):

- Per le attività di informazione: informazione nei confronti di operatori economici e consumatori sui prodotti tutelati da marchi comunitari ai sensi del Reg. (CE) n. 510/06 DOP, IGP e STG, ai sensi del Reg. (CE) n. 2092/91 (agricoltura biologica), e sui vini DOCG, DOC e IGT;

- Per le attività promozionali e pubblicitarie: diffusione della conoscenza e dei prodotti presso i consumatori attraverso i diversi strumenti di comunicazione quali stampa, mezzi radiotelevisivi e informatici; realizzazione e distribuzione dei materiali informativi e relativi ai prodotti interessati dalla misura; attività promozionali a carattere commerciale a favore di operatori economici; attività pubblicitarie effettuate presso i punti vendita, partecipazione a fiere, mostre, workshop, educational ed eventi similari, organizzazione e realizzazione di eventi promozionali.

Non sono sovvenzionabili campagne pubblicitarie rivolte a prodotti privi di denominazioni d'origine comunitaria o attività mirate alla promozione di una particolare marca commerciale.

## Spesa massima ammissibile e livello di aiuto

La spesa massima ammissibile a finanziamento non potrà superare i 500 mila euro a progetto e comunque non potrà essere superiore al 50 per cento del valore della produzione di qualità realizzata dai soci del consorzio o dell'associazione di produttori. La spesa massima ammissibile per beneficiario, per le attività promo-pubblicitarie che hanno una ricaduta diretta dal punto di vista commerciale (promozione nei punti vendita della Distribuzione Organizzata e del canale HO.RE.CA.) non potrà, in ogni caso, essere superiore al 25% del valore della produzione di qualità realizzata dai soci del Consorzio o dell'Associazione di produttori.

L'aiuto, concesso in conto capitale, copre il 70% della spesa ammissibile, mentre il rimanente 30% è a carico del beneficiario.

## Termini di presentazione e riferimenti

Entro 60 giorni dalla pubblicazione del bando sulla Gurs. Il bando completo potrà essere scaricato dal sito [www.psr Sicilia.it](http://www.psr Sicilia.it).

# L'inesistenza giuridica della notifica viziata

## LA COMMISSIONE TRIBUTARIA PROVINCIALE DI SIRACUSA

*riunita con l'intervento dei Signori*

MANGIAFICO	Renato	<i>Presidente/Relatore</i>
ROMANO	Laura	<i>Giudice</i>
CICCARELLO	Luciano	<i>Giudice</i>

*ha emesso la seguente sentenza n. 236/4/08  
depositata il 24/09/2008*

Con atto depositato il 10 novembre 2006 ....., nella qualità di Presidente del Consiglio di Amministrazione della ..... società cooperativa sociale, ricorre nei confronti della Agenzia delle Entrate di Siracusa e della Serit Sicilia Spa contro cartella di pagamento n.298.2006.00070365.69, asseritamente notificata in data non antecedente al 28/6/2006, con la quale viene richiesto il pagamento della somma complessiva di € 48.021,57 a seguito della liquidazione, ai sensi dell'art. 36bis DPR n. 600/73, della dichiarazione Unico 2002, per IRAP e recupero credito d'imposta per l'anno 2001.

Il ricorrente sostiene l'illegittimità della cartella per i seguenti motivi ampiamente illustrati nell'atto:

1. Violazione e falsa applicazione dell'art. 26 DPR n. 602/73 e degli art 137 sgg CPC;
2. Violazione dell'art. 3 L. n. 241/90 e 7 L. 212/2000;
3. Violazione e falsa applicazione dell'art. 36 bis DPR n. 600/73;
4. Violazione dell'art. 12 e 17 DPR 602/73 e 43 DPR 600/73;
5. Violazione e falsa applicazione dell'art. 6 L. n. 212/2000, dell'art. 2 D.Lgs n. 462/97 e dell'art. 60 DPR n. 633/72
6. Violazione e falsa applicazione dell'art. 2697 CC.

Chiede, quindi, che venga annullata la cartella impugnata, con vittoria di spese.

La Serit Sicilia spa non si è costituita.

L'Agenzia delle Entrate di Siracusa si è costituita in data 6/12/2006; affermando la mancanza di legittimazione passiva per quanto riguarda la notifica della cartella di pagamento, sostenendo la

legittimità della iscrizione a ruolo e chiedendo il rigetto del ricorso; con condanna alle spese. In seguito all'odierna pubblica udienza, la Commissione, riunita in camera di consiglio, ritiene che il ricorso debba essere accolto.

Con il primo motivo il ricorrente eccepisce l'illegittimità della cartella per assoluta mancanza della relata di notifica dell'atto impugnato.

L'art. 26 (intitolato *Notificazione della cartella di pagamento*) DPR 602/73, come modificato dall'art. 12, d.lg. 26 febbraio 1999, n. 46 e dall'art. 1, d.lg. 27 aprile 2001, n. 193, recita "*La cartella è notificata dagli ufficiali della riscossione o da altri soggetti abilitati dal concessionario nelle forme previste dalla legge ovvero, previa eventuale convenzione tra comune e concessionario, dai messi comunali o dagli agenti della polizia municipale. La notifica può essere eseguita anche mediante invio di raccomandata con avviso di ricevimento; in tal caso, la cartella è notificata in plico chiuso e la notifica si considera avvenuta nella data indicata nell'avviso di ricevimento sottoscritto da una delle persone previste dal secondo comma o dai portiere dello stabile dove è l'abitazione, l'ufficio o l'azienda.*"

*Quando la notificazione della cartella di pagamento avviene mediante consegna nelle mani proprie del destinatario o di persone di famiglia addette alla casa, all'ufficio o all'azienda, non è richiesta la sottoscrizione dell'originale da parte del consegnatario.*

*Nei casi previsti dall'art. 140 del codice di procedura civile, la notificazione della cartella di pagamento si effettua con le modalità stabilite dall'art. 60 del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, e si ha per eseguita nel giorno successivo a quello in cui l'avviso del deposito è affisso nell'albo del comune.*

*Il concessionario deve conservare per cinque anni la matrice o la copia della cartella con la relazione dell'avvenuta notificazione o l'avviso del ricevimento ed ha l'obbligo di farne esibizione su richiesta del contribuente o dell'amministrazione.*

*Per quanto non è regolato dal presente articolo si applicano le disposizioni dell'art. 60 del predetto decreto.*

L'ultimo comma del predetto articolo opera un

espresso richiamo all'art. 60 del DPR 600/73, che dispone "La notificazione degli avvisi e degli altri atti che per legge devono essere notificati al contribuente è eseguita secondo le norme stabilite dagli articoli 137 e seguenti del codice di procedura civile, con le seguenti modifiche:

- a) la notificazione è seguita dai messi comunali ovvero dai messi speciali autorizzati dall'ufficio delle imposte;
- b) il messo deve fare sottoscrivere dal consegnatario l'atto o l'avviso ovvero indicare i motivi per i quali il consegnatario non ha sottoscritto;
- c), d), e)
- f) le disposizioni contenute negli articoli 141, 143, 146, 150 e 151 del Codice di procedura civile non si applicano".

Considerate le prescrizioni di legge, occorre verificare se le contestazioni del ricorrente sulla regolarità della notifica hanno un fondamento.

Il rilievo appare fondato. Effettivamente nella fotocopia della cartella prodotta, nel riquadro destinato alla relata di notifica le annotazioni sono illeggibili e sicuramente incomplete. Secondo l'orientamento della Corte di Cassazione, qualora la notifica manchi del tutto o sia stata effettuata in modo assolutamente non previsto dal codice di rito, in modo da non consentirne l'assunzione nello schema tipico dell'atto delineato dalla legge, la notificazione, medesima risulta inesistente, così come inesistente è l'atto da notificare.

Al fine della validità e regolarità della notifica va fatto riferimento alle risultanze della copia consegnata al destinatario; quando in detta copia mancano gli elementi necessari della relazione, a norma dell'art. 148 cpc, ancorchè sull'originale dell'atto la relazione stessa sia completa dei dati richiesti: la parte interessata può far valere tale nullità, producendo l'atto a lui destinato, senza necessità di impugnare di falso la relata apposta solo sull'originale (Cass. Civ., sez. III, 11/1/86 n. 111). La prova della notificazione dell'atto, è rinvenibile soltanto nella relata dell'ufficiale giudiziario, unico atto idoneo a fornire la certificazione dell'avvenuta notificazione e con essa l'attestazione della relativa data e delle modalità di esecuzione, senza possibilità per il giudice di presumere i predetti elementi da diversa fonte di prova, onde, in mancanza di tale prova, l'asserita notificazione non può essere ritenuta esistente (Cass. Civ., sez. lav. 5/7/03 n. 10636).

Nella fattispecie che ci riguarda, l'atto impugnato è assolutamente privo della relazione di noti-

ficazione sulla copia destinata al consegnatario, con la conseguenza che la notifica si deve considerare inesistente.

La Cassazione, S.U., con sentenza 5/10/04 n. 19854, ha affermato il principio "La tempestiva costituzione in giudizio del contribuente sana i vizi di notifica dell'accertamento, ma non la decadenza dell'amministrazione finanziaria dal potere di accertamento che si fosse nel frattempo, verificata".

La stessa Suprema Corte, però, nel corpo della sentenza distingue fra nullità della notifica (perché fatta a persona diversa dal destinatario previsto) e inesistenza della notifica (concetto elaborato dalla giurisprudenza) inducendo a ritenere che la notifica inesistente, a differenza di quella nulla, non può mai essere sanata ai sensi dell'art. 156 c.p.c.

La giurisprudenza, infatti, è quasi sempre concorde nell'affermare che "La sanatoria a seguito della costituzione in giudizio della parte alla quale si sarebbe dovuto notificare il ricorso, per giurisprudenza costante e prevalente, riguarda solo i casi di vizi della notifica e non quelli (come nel caso di specie) di inesistenza della notificazione". *Consiglio di Stato, sez. IV, 27 aprile 2005. n. 1955.*

Poiché, nella fattispecie concreta, come già detto, nella copia consegnata al ricorrente, vi sono tracce illeggibili e incomplete di notifica, si deve ritenere che la stessa è inesistente e che quindi la costituzione in giudizio della parte non può sanare, ai sensi dell'art. 156 cpc, tale vizio dell'atto.

Da quando precede deriva che l'atto oggi impugnato è stato emesso illegittimamente e quindi va annullato.

Va osservato, poi, che l'Agenzia delle Entrate ha rettificato la dichiarazione, non limitandosi alla dichiarazione così come previsto dall'art. 36bis DPR, 600/73; il mancato riconoscimento, del credito d'imposta avrebbe comportato, la notificazione al contribuente dell'avviso di recupero; di tale notifica l'ufficio non ha fornito alcuna prova, limitandosi a produrre un estratto dal quale risulta, al contrario, che l'avviso bonario non è stato mai notificato al contribuente.

L'accoglimento dei superiori motivi del ricorso ha carattere assorbente su tutte le altre questioni sollevate nel presente procedimento.

Susstistendo giusti motivi, le spese possono essere compensate.

#### PQM

Accoglie il ricorso e compensa interamente fra le parti le spese del giudizio.

# Sicilia, la nostra piccola grande famiglia.



**BANCA AGRICOLA POPOLARE DI RAGUSA**  
La più grande Banca interamente Siciliana