



periodico bimestrale
dell'Ordine dei Dottori
Commercialisti e
degli Esperti Contabili
di Siracusa
Spedizione in
Abb. postale 70%
Filiale di Siracusa
Anno XV - N. 3
(n. 88 dalla fondazione)
Maggio - Giugno 2011

sommario

- 2 **N**otizie dall'Ordine
- 4 **G**li accertamenti esecutivi:
indicazioni operative in
vista del 1° ottobre
- 8 **T**empi sprint per le
verifiche fiscali:
solo 15 giorni per pmi e
lavoratori autonomi
- 12 **S**ocietà cancellata:
recuperi dell'ufficio
illegittimi
di Attilio Romano
- 16 **I**ncentivi alle
imprese siciliane per la
produzione di beni e
servizi culturali
di Salvatore Amore
- 20 **L**a prevalenza della misu-
ra di prevenzione antimafia
sulla procedura falimentare
- 22 **B**iblioteca

Professione nel mirino Sotto attacco

di Massimo Conigliaro

Quella appena trascorsa è stata un'estate di passione.

I mercati internazionali in fibrillazione, l'euro sotto pressione, i conti pubblici sotto osservazione. Due manovre correttive che hanno richiesto rilevanti sacrifici agli italiani. E in questo *bailamme* ecco arrivare anche un attacco frontale alle professioni. Gli Ordini – sulla cui utilità si può certamente discutere – sono stati considerati addirittura un freno allo sviluppo e qualcuno ha tentato di smantellarli. La proposta, poi rientrata, di eliminazione dell'esame di Stato per l'accesso ad alcune professioni – tra le quali la nostra – è stato un segnale inequivocabile di come il Paese consideri alcune attività di lavoro autonomo. Adesso c'è un anno di tempo per riscrivere le regole e, in ogni caso, per affidare a terzi il potere disciplinare.

Tutto questo deve far riflettere. Abbiamo speso energie, tempo e denaro (circa quattro milioni!) in una

campagna pubblicitaria incentrata sullo slogan "*Utili al Paese*": ce lo siamo ripetuti come un mantra, abbiamo riempito giornali e tappezzato aeroporti – forse qualcuno di noi cominciava anche a crederci – quando è arrivato lo schiaffone del Governo che con un decreto legge – strumento tipico per provvedimenti di eccezionale urgenza – ha tentato il colpo di spugna per il nostro ed altri Ordini. Dopo aver chiesto supporto ed ottenuto disponibilità (ed applausi) alle nostre convention, il Ministro della Giustizia ci ha abbandonato. In tutti i sensi. Non solo perché ha obbedito al richiamo del padrone e si messo alla guida del suo partito, ma anche perché non ha mosso un dito per salvare la nostra categoria dal vento di liberalizzazione. Probabilmente anche lui non ha colto quanto siamo indispensabili alla crescita del Paese...

Amare riflessioni, che devono spingere all'auto-critica. È vero che il mondo di oggi è fatto più per le lobby che per gli Ordini.

Sotto attacco*dalla prima pagina*

Confindustria è sicuramente un potentato non banale, la CGA di Mestre (perennemente citata) si è guadagnata un ruolo sul campo, e poi ancora Confcommercio, le associazioni dei consumatori, e via dicendo.

Nessuna imposizione di legge, ma risultati sul campo che ne hanno fatto enti autorevoli ed ascoltati.

E noi? Verso dove andremo? E il presidio della "fede pubblica" cui siamo votati che fine farà? Sappiamo quanto sia delicata la nostra attività professionale e quali danni e discredito crea un collega disinvolto ed ignaro delle regole. Gli Ordini dovrebbero garantire i terzi sulla preparazione professionale, l'aggiornamento ed il rigore dei propri iscritti. Quanti colleghi abbiamo sospeso o radiato in questi anni? Abbiamo mai fatto del rigore nei confronti degli iscritti il nostro cavallo di battaglia? Abbiamo realmente sanzionato la mancata formazione degli iscritti? Nei procedimenti disciplinari, salvo rare eccezioni, siamo stati più dalla parte dei colleghi che dei terzi. Tanto è vero che il legislatore sembra essersene accolto ed ha ritenuto di sottrarre al nostro giudizio i procedimenti disciplinari. Un'accusa indiretta, non banale.

Riflettiamo allora e, se del caso, invertiamo la rotta. Altrimenti saremo sempre sotto attacco.

Massimo Conigliaro

Torneo provinciale di calcio I Commercialisti di Rosolini vincono ancora

La squadra di calcio "Rosolini città del Carrubo" si è aggiudicato il trofeo del Torneo Provinciale di calcio a cinque organizzato dall'Ordine dei Dottori Commercialisti e degli esperti contabili della Provincia di Siracusa. La squadra vincitrice formata dai commercialisti Spadaro, Girasole, Barone, Falco, Assenza, Rinzivillo, ha battuto nella finale svoltasi a Siracusa, le squadre composte dai commercialisti delle città di Floridia e di Siracusa. Si tratta, per i commercialisti di Rosolini, dell'aggiudicazione del terzo torneo di fila rispetto alle tre manifestazioni organizzate complessivamente dall'Ordine di Siracusa.

Il Torneo del 2011 si è svolto per tutto il mese di marzo e aprile nelle varie città della provincia di Siracusa, coinvolgendo sessanta Colleghi, le rispettive famiglie e soprattutto le comunità e le istituzioni locali che hanno ospitato i vari incontri. A premiare i commercialisti vincitori del torneo i Consiglieri dell'Ordine.

Una esperienza non solo sportiva, ma di forte socializzazione ed integrazione che il Consiglio dell'Ordine di Siracusa intende riproporre, allargando la competizione nell'ambito di un torneo che vedrebbe la partecipazione delle rappresentative di alcuni Ordini siciliani o delle squadre di altre istituzioni della provincia.

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
Viale S. Panagia, 141/E - 96100 SIRACUSA
Tel. 0931 64354 - Fax 0931 1846404
www.odcecsiracusa.it
mail: segreteria@odcecsiracusa.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 15/09/2011
Tiratura: 1500 copie



Lucrezio Martini & Associati

L'OTTIMISMO PREVEDE UN DURO LAVORO.

ESSERE OTTIMISTI
OGGI NON SIGNIFICA
CREDERE SEMPLICEMENTE
CHE SARÀ POSSIBILE
USCIRE DALLA CRISI.
SIGNIFICA PIUTTOSTO,
TRASFORMARE QUESTA
CRISI IN OPPORTUNITÀ
DI CAMBIAMENTO:
NON SOLO IN TERMINI
DI RIFORME DEL
SISTEMA, MA ANCHE
DI RESPONSABILITÀ.
CHI, COME NOI,
NON REPUTA IL LAVORO
COME UN DIRITTO
ACQUISITO, SA CHE SOLO
ATTRAVERSO L'IMPEGNO
E I SACRIFICI POSSIAMO
LASCICI LA CRISI
ALLE SPALLE. SENZA FARLA
RICADERE SU QUELLE
DEI NOSTRI FIGLI.



CNDCEC
I COMMERCIALISTI
UTILI AL PAESE.

WWW.CNDCEC.IT

Gli accertamenti esecutivi: indicazioni operative in vista dell'entrata in vigore del 1° ottobre

di Massimo Conigliaro

La stretta sulla riscossione sta per entrare in vigore. Il 1° ottobre si avvicina e da quella data i contribuenti dovranno fare i conti con gli accertamenti esecutivi. L'accelerazione impressa alla riscossione da parte del legislatore comporterà non pochi problemi ad imprese e privati.

Anche sul fronte della Giustizia Tributaria non mancano le preoccupazioni: i ruoli già affollati delle Commissioni, saranno inondati di ricorsi tributari con contestuale istanza di sospensione ex art. 47 D. Lgs. 546/92, richiedendo così un maggior numero di udienze cautelari; il tutto con tempi difficilmente compatibili con quelli della riscossione.

La concentrazione della riscossione nell'accertamento.

Il D.L. n.78/10 convertito in Legge n.122/2010, all'art.29 – titolato “Concentrazione della riscossione nell'accertamento” – ha introdotto i c.d. accertamenti esecutivi.

La modifica legislativa elimina quello “sdoppiamento” originariamente previsto fra accertamento e riscossione, in base al quale dopo la notifica dell'avviso di accertamento l'Agenzia delle Entrate procede alla comunicazione dell'iscrizione

a ruolo all'Agente per la riscossione, che provvede a notificare la cartella di pagamento.

Il citato articolo 29 prevede che le attività di riscossione relative agli atti emanati a partire dal 1° ottobre 2011 e relativi ai periodi d'imposta in corso alla data del 31 dicembre 2007 e successivi, sono potenziate¹.

L'avviso di accertamento emesso dall'Agenzia delle Entrate ai fini delle imposte sui redditi, dell'irap e dell'imposta sul valore aggiunto ed il connesso provvedimento di irrogazione delle sanzioni, devono contenere anche l'intimazione ad adempiere, entro il termine di presentazione del ricorso, all'obbligo di pagamento degli importi negli stessi indicati, ovvero, in caso di tempestiva proposizione del ricorso ed a titolo provvisorio, degli importi stabiliti dall'art. 15 del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 602. Il contribuente viene quindi messo in mora già al momento della notifica dell'avviso di accertamento, che contiene l'intimazione ad adempiere entro il termine per proporre ricorso; è da notare sul punto che tale termine – ordinariamente di 60 giorni – può essere in realtà più lungo nel caso in cui intercetti la sospensione feriale (46 giorni dal 1 agosto al 15 settembre) ovvero nel caso di presentazione di istanza di accertamento con adesione (ulteriori 90 giorni).

L'art. 29, prevede altresì che gli atti divengono esecutivi decorsi 60 giorni dalla notifica e devono espressamente recare l'avvertimento che, decorsi trenta giorni dal termine ultimo per il pagamento,

¹ Ciò comporta che agli avvisi di accertamento relativi al 2006, in scadenza al 31 dicembre 2011, si applicano le vecchie regole.

la riscossione delle somme richieste, in deroga alle disposizioni in materia di iscrizione a ruolo, è affidata in carico agli agenti della riscossione anche ai fini dell'esecuzione forzata, con le modalità determinate con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle Entrate, di concerto con il Ragioniere generale dello Stato.

Le modifiche del Decreto Sviluppo

“Per ridurre il peso della burocrazia che grava sulle imprese e più in generale sui contribuenti” si legge nell'incipit dell'art. 7 del D.L. 13 maggio 2011 n. 70 (in G.U. n. 110 del 13 maggio 2011), sono apportate modifiche alla disciplina fiscale vigente. In particolare, alla lettera m) del primo comma viene evidenziata la necessità di *“attenuazione del principio del solve et repete”*. Il legislatore – con inusuale formulazione – riconosce l'esistenza del tanto censurato principio del *“solve et repete”* in ambito tributario ed attua una previsione normativa volta ad attenuare la deprecabile abitudine di richiedere al contribuente il pagamento di somme ancor prima dell'accertamento giurisdizionale sulla loro debenza.

Tale principio viene declinato nel comma 2, alla lettera n), che introduce alcune modifiche al D.L. 78/2010 al fine di semplificare le procedure di riscossione delle somme dovute in base agli avvisi di accertamento emessi dall'Agenzia delle entrate, contenenti l'intimazione ad adempiere all'obbligo di pagamento degli importi negli stessi indicati, nonché di razionalizzare gli oneri a carico dei contribuenti destinatari dei predetti atti.

Il legislatore ha previsto che la nuova norma si applica agli atti *“emessi”* a partire dal 1° ottobre

2011 e non già a quelli *“notificati”* a partire da tale data, come originariamente disposto, circostanza questa che consentirà ancora qualche giorno di *“tregua”* prima dell'effettivo impatto della nuova disposizione.

La novella prevede altresì che l'avviso di accertamento contiene l'intimazione ad adempiere non soltanto ai fini delle imposte dirette e dell'iva, ma anche ai fini Irap, cosa che non era stata contemplata dalla manovra estiva 2010.

In prima battuta, il Decreto Sviluppo aveva modificato l'art. 29 del D.L. 78/2010, introducendo al comma 1, la lettera *“b-bis”*², ed aveva previsto che, in caso di presentazione di istanza di sospensione cautelare, l'esecuzione dell'accertamento era fino all'emanazione del provvedimento di sospensione e comunque per un periodo non superiore a 120 giorni (poi portati a 180). In sede di conversione, la lettera b-bis è stata soppressa ed è stata modificata la lettera b, dove è previsto che *“l'esecuzione forzata è sospesa per un periodo di centottanta giorni dall'affidamento in carico agli agenti della riscossione degli atti di cui alla lettera a)”* ovvero sia degli accertamenti esecutivi. Il legislatore, in pratica, ha eliminato il riferimento alla necessità di presentare ricorso con istanza di sospensione ed ha previsto che la sospensione opera ope legis dal momento in cui l'Agente per la Riscossione riceve il carico tributario. Con il risultato che gli accertamenti *“immediatamente”* esecutivi consentono l'esecuzione forzata dopo 270 giorni (i rituali 60 per impugnare + i 30 per affidarli in carico all'esattore + i 180 di sospensione automatica).

Contestualmente il legislatore è intervenuto modificando l'art. 47 del D. Lgs. 546/92, introdu-

² Lettera inserita dall'art. 7, comma 2, lett. n), n. 3), D.L. 13 maggio 2011, n. 70 e poi soppressa in sede di conversione dalla legge 12 luglio 2011 n. 106.

accertamenti esecutivi

cendo il comma 5-bis che prevede che la Commissione Tributaria decide sull'istanza di sospensione cautelare entro 180 giorni dalla data di presentazione della stessa³.

Si tratta di una disposizione che in teoria non avrebbe ragioni di essere. Il Presidente, ai sensi dell'art. 47, 2° comma, del D. Lgs. 546/92, è tenuto infatti a fissare l'udienza cautelare "alla prima camera di consiglio utile", dandone comunicazione alle parti almeno dieci giorni liberi prima. L'udienza cautelare – anche al fine della effettività della tutela – dovrebbe essere fissata in tempi molto rapidi, così da consentire una valutazione dei presupposti prima dello spirare dei termini che consentono all'Agente per la Riscossione l'inizio dell'azione esecutiva. Successivamente, in caso di accoglimento, l'udienza di merito deve essere fissata entro 90 giorni e la sospensione produce effetti sino al deposito della sentenza di primo grado.

Il legislatore ha precisato altresì che la sospensione *ope legis* non si applica con riguardo alle azioni cautelari e conservative, nonché ad ogni altra azione prevista dalle norme ordinarie a tutela del creditore.

Indicazioni operative: la valutazione dei tempi.

A decorrere dal 1° ottobre 2011, di fronte agli avvisi di accertamento esecutivi, ci sarà una corsa contro il tempo e occorrerà una attenta valutazione delle strategie di difesa.

È presumibile che ogni ricorso giurisdizionale avverso gli atti esecutivi sarà accompagnato dalla contestuale istanza di sospensione cautelare ex art. 47 D. Lgs. 546/92.

Nel caso – tutt'altro che infrequente – che il numero delle controversie pendenti innanzi ad una Commissione sia tale da non consentire una fissazione dell'udienza cautelare in tempi compatibili con la riscossione e comunque entro i 180 giorni, per il contribuente non rimarrà che la strada della istanza cautelare con provvedimento d'urgenza, ai sensi del comma 3 del D. Lgs. 546/92. In tal caso, il Presidente del Collegio giudicante, valutate le ragioni di eccezionale urgenza, può disporre con decreto *inaudita altera parte* la sospensione degli effetti esecutivi fino all'udienza collegiale che deciderà sul provvedimento presidenziale; solitamente, qualora sussistano ancora i requisiti, il collegio conferma la decisione precedentemente assunta dal Presidente e dispone con ordinanza la sospensione. In talune circostanze, per ragioni di economia processuale, il decreto presidenziale che dispone la sospensione fissa la successiva udienza non soltanto per la "convalida" del provvedimento presidenziale ma anche per il merito della controversia, che viene quindi discusso contestualmente. Il tutto con una notevole accelerazione dell'iter processuale.

È da tener presente che in caso di avvio della procedura di accertamento con adesione, di cui al D. Lgs. 218/97, il termine per proporre ricorso è sospeso per 90 giorni, con la conseguenza che è possibile impugnare l'atto fino a 150 giorni dalla notifica dell'avviso di accertamento (60 giorni termine ordinario + 90 giorni). Tale termine può essere ulteriormente differito qualora si intercetti la sospensione feriale prevista dalla legge dal 1° agosto al 15 settembre di ciascun anno, diventando così di 196 giorni (60+90+46). In casi del genere, è da ritenere che molti contribuenti utilizzeranno

³ Comma inserito dall'art. 7, comma 2, lett. gg-novies), D.L. 13 maggio 2011, n. 70, convertito, con modificazioni, dalla L. 12 luglio 2011, n. 106, in vigore dal 13 luglio 2011.

strumentalmente l'istituto dell'accertamento con adesione a scopo dilatorio. In tal caso, infatti, l'Agenzia delle Entrate dovrà attendere lo spirare dei 150 giorni di tempo della procedura di accertamento con adesione prima di affidare il carico tributario all'Agente per la Riscossione, così che il contribuente potrà prendere tempo in quanto avrà:

- i 60 giorni quale termine ordinario per proporre ricorso;
- i 90 giorni di sospensione in caso di accertamento con adesione;
- gli (eventuali) 46 giorni della sospensione feriale;
- i 30 giorni di previsti per l'affidamento del carico all'agente per la riscossione;
- i 180 giorni quale termine previsto dal nuovo Decreto Sviluppo di sospensione ope legis.

In tal caso l'esecuzione forzata potrà iniziare soltanto dopo 406 giorni, con buona pace degli accertamenti "immediatamente" esecutivi inizialmente ipotizzati dal legislatore.

È da ricordare infine che l'istituto della sospensione cautelare in giudizio continua a convivere con quello della sospensione amministrativa della riscossione, prevista dall'art. 32 del D.P.R. 602/73 e richiamato dall'art. 29, comma 1, lettera g) del

D.L. 78/2010. Si tratta di uno strumento in verità negli ultimi tempi poco utilizzato, atteso che è preferibile richiedere la sospensione ad un giudice terzo piuttosto che alla controparte; pur tuttavia può essere utile esperire ugualmente il tentativo in via amministrativa che, in taluni casi, può rivelarsi più celere e consente in ogni caso una interlocuzione pressoché immediata con il funzionario tributario. È da notare infatti che, con Circolare n. 21/E del 18 maggio 2011 l'Agenzia delle Entrate ha esortato gli uffici periferici a dare puntuale riscontro alla *totalità delle istanze di sospensione presentate nel caso in cui il contribuente contesti, anche parzialmente, il fondamento dell'avviso di accertamento o rettifica emesso nei suoi confronti, chiedendone l'annullamento in sede di autotutela*. La Circolare ricorda inoltre alla Direzioni regionali e provinciali di operare in base all'art. 2-*quater* del decreto legge n. 564 del 1994 ed al D.M. 11 febbraio 1997, n. 37, al fine di evitare danni irreparabili sia per i contribuenti, sia per gli interessi erariali; ciò al fine di *rendere effettivo il principio di equità fiscale*. Alla luce di tali disposizioni, è da ritenere che tutte le istanze di sospensione in via amministrativa saranno esaminate dalla Amministrazione Finanziaria.

COLLABORATE AL GIORNALE!

Notizie, articoli, sentenze di interesse generale
sono graditi e possono essere inviati a
segreteria@odcecsiracusa.it

*Importante modifica dello Statuto dei diritti del contribuente:
cambia la norma sulla permanenza in azienda dei verificatori*

Tempi “sprint” per le verifiche fiscali: solo 15 giorni per PMI e lavoratori autonomi

La modifica non è di poco momento.

Certo, occorrerà verificare quale impatto avrà sui controlli fiscali e quali saranno le reali conseguenze in caso di violazione – atteso che l’ apprezzamento dei giudici sulle questioni formali non è sempre quello auspicato dai contribuenti – ma la novità c’è.

Con una norma che nessuno aveva sollecitato, il Legislatore è intervenuto su un tema assai delicato qual è quello della durata delle verifiche fiscali o, per meglio dire, della permanenza in azienda dei verificatori.

Il Decreto Legge 13 maggio 2011 n. 70 interviene sulla L. 212/2000 introducendo un periodo nel comma 5 dell’ articolo 12, laddove dispone che la permanenza presso la sede del contribuente, così come l’ eventuale proroga ivi prevista, *non può essere superiore a quindici giorni in tutti i casi in cui la verifica sia svolta presso la sede di imprese in contabilità semplificata e lavoratori autonomi.*

Al termine “ordinario” di 30 giorni (prorogabili di altri 30) per le imprese di maggiori dimensioni, viene aggiunto un termine breve di 15 giorni (prorogabile di altri 15) per la permanenza dei verificatori in aziende in contabilità semplificata ovvero presso lavoratori autonomi.

Viene precisato che *anche in tali casi, ai fini del computo dei giorni lavorativi, devono essere considerati i giorni di effettiva presenza degli operatori civili o militari dell’Amministrazione finanziaria presso la sede del contribuente.* In casi del genere

è possibile che i verificatori limitino la loro presenza in azienda all’ accesso iniziale e poi al tempo strettamente necessario per acquisire dati od elementi utili al controllo. Diversamente, l’ attività di indagine viene fatta presso gli uffici della Amministrazione Finanziaria o della Guardia di finanza, utilizzando altresì – ove necessario – lo strumento della “sospensione” della verifica, così da limitare in ogni caso la durata della stessa. E’ da rilevare che il comma 2, del medesimo art. 7, del D.L. sviluppo, alla lett. m) ha elevato le soglie per poter godere del regime semplificato di contabilità. Infatti, all’ art. 18, comma 1, del D.P.R. n.600/73, le parole “*lire 600 milioni*” e “*lire un miliardo*” sono sostituite, rispettivamente, dalle seguenti: “*400.000 euro*” e “*700.000 euro*”.

Il legislatore chiarisce altresì che le disposizioni di cui all’ articolo 12 dello Statuto dei diritti del contribuente si applicano anche nelle ipotesi di attività ispettive o di controllo effettuate dagli enti di previdenza e assistenza obbligatoria.

Le norme in materia di durata delle verifiche, scrive la Guardia di finanza si applicano, *in conformità al principio contenuto nell’ art. 11 delle Disposizioni sulla legge in generale (cosiddette Preleggi), secondo cui la legge non dispone che per il futuro, unicamente alle verifiche ed ai controlli avviati con accesso dal 14 maggio 2011, data di entrata in vigore del D.L. n. 70/2011.*

Conseguentemente, gli interventi che alla predetta data risultano in corso di esecuzione saranno completati rispettando la tempistica riguardante la

permanenza presso la sede del contribuente prevista dalla previgente formulazione del citato art. 12, comma 5, della Legge n. 212/2000.

Viene comunque richiamata l'attenzione sulle disposizioni contenute nella circolare n. 1/2008, con cui è stata sottolineata la necessità di organizzare le operazioni di verifica anche in funzione del "fattore tempo"; in particolare, è necessario programmare e calibrare le procedure ispettive, tenendo conto della tipologia, delle dimensioni e delle caratteristiche del contribuente da controllare, sulla base di percorsi e metodologie idonei a garantire, da un lato, il perseguimento degli obiettivi dell'ispezione e, dall'altro, la massima contrazione della permanenza presso la sede del contribuente e, ove possibile, anche della durata complessiva dell'intervento.

Peraltro, l'orientamento delle procedure ispettive verso tempi di esecuzione contenuti, appare agevolato dalla circostanza che la riduzione dei tempi di permanenza a 15 giorni riguarda contribuenti di minori dimensioni, che in gran parte operano a diretto contatto con il consumatore finale e nei cui riguardi è possibile individuare preventivamente le "tracce" di operazioni poste in essere in evasione d'imposta, mediante una mirata consultazione delle banche dati accessibili dalla rete informatica del Corpo e l'incrocio di queste con le evidenze acquisite nell'ambito dell'azione di controllo economico del territorio.

L'analisi delle banche dati ed il controllo economico del territorio costituiscono i due fattori sui quali il Comando Generale invita i Reparti a concentrarsi, focalizzando così l'attenzione sugli obiettivi a più alto rischio di evasione e sulle operazioni a maggiore pericolosità fiscale, così da coniugare efficacia, completezza e concretezza dell'intervento con una necessaria rapidità d'azione.

È da segnalare che il Decreto Legge 13 maggio

2011 n. 70, nell'art. 7, comma 1, lettera a), ha stabilito anche che il controllo amministrativo in forma di accesso da parte di qualsiasi autorità competente deve essere unificato e può essere operato al massimo con cadenza semestrale.

L'art. 7, comma 2, lettera a) dispone nel dettaglio che al fine di ridurre al massimo la possibile turbativa nell'esercizio delle attività delle imprese di cui all'articolo 2 dell'allegato alla Raccomandazione della Commissione Europea n. 2003/361/CE, gli accessi dovuti a controlli di natura amministrativa disposti nei confronti delle microimprese e delle piccole e medie imprese, devono essere oggetto di programmazione da parte degli enti competenti e di coordinamento tra i vari soggetti interessati. Si tratta delle imprese che occupano meno di 250 persone, il cui fatturato annuo non supera i 50 milioni di euro oppure il cui totale di bilancio annuo non supera i 43 milioni di euro. Ai fini del calcolo delle suddette soglie riguardanti il personale occupato ed il fatturato annuo, l'art. 4 dell'allegato alla citata Raccomandazione prevede che siano presi in considerazione i dati relativi all'ultimo esercizio contabile chiuso, calcolati su base annua.

La Guardia di finanza è subito intervenuta con la Circolare n. 156680 del 26.5.2011, fornendo alcune indicazioni operative ai reparti. La finalità di questo principio programmatico – spiega la Circolare – è quella di evitare un eccessivo ed inutile aggravio della presenza ispettiva sugli operatori economici, determinato dalla mancanza di efficaci forme di coordinamento fra gli Organi di vigilanza che possono determinare reiterazioni e duplicazioni di interventi ispettivi, anche in ristretti periodi di tempo. A tal fine, la norma prevede lo sviluppo di adeguate sinergie interistituzionali volte a razionalizzare il sistema dei controlli, che devono essere programmati ed eseguiti in modo da evitare una eccessiva "turbativa" all'ordinario svolgimento delle attività economiche.

Il Decreto Sviluppo precisa che *a livello statale, con decreto di natura non regolamentare del Ministro dell'economia e delle finanze, di concerto con il Ministro del lavoro e delle politiche sociali, sono disciplinati modalità e termini idonei a garantire una concreta programmazione dei controlli in materia fiscale e contributiva, nonché il più efficace coordinamento dei conseguenti accessi presso i locali delle predette imprese da parte delle Agenzie fiscali, della Guardia di Finanza, dell'Amministrazione autonoma dei monopoli di Stato e dell'INPS e del Ministero del lavoro e delle politiche sociali - Direzione generale per l'attività ispettiva.*

L'incremento dello scambio telematico di dati e informazioni fra le diverse Amministrazioni dello Stato, rende potenzialmente più incisiva l'attività di controllo: ciascun ente deve preventivamente informare gli altri soggetti dell'inizio di ispezioni e verifiche, fornendo al termine delle stesse eventuali elementi acquisiti utili ai fini delle attività di controllo di rispettiva competenza.

Sul punto, la Guardia di finanza sottolinea che l'esplicito rinvio ad un apposito decreto di natura non regolamentare del Ministro dell'Economia e delle Finanze, di concerto con il Ministro del Lavoro e delle Politiche Sociali, al fine di disciplinare le relative modalità attuative, rende non immediatamente applicabili, fino all'emanazione del menzionato provvedimento, le regole riguardanti la programmazione ed il coordinamento dell'attività ispettiva in materia fiscale e contributiva e le conseguenze derivanti dall'inosservanza di queste previsioni.

Viene precisato, peraltro, che senza un significativo adeguamento dei sistemi informatici per lo scambio telematico e la condivisione delle Informazioni, risulta assai difficile coordinare le attività di controllo ed evitare la reiterazione degli accessi presso le imprese.

Fino all'emanazione del citato decreto ministeriale - si legge nella Circolare - le attività di

accesso, ispezione, verifica e controllo fiscale della Guardia di Finanza continueranno a svolgersi secondo le norme e le istruzioni attualmente osservate, che comunque già prevedono, in attuazione di quanto stabilito dagli articoli 63 del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633 e 33 del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, meccanismi idonei ad evitare ingiustificate reiterazioni dei controlli.

Ne consegue che i Reparti si asterranno comunque sin d'ora dall'eseguire accessi presso gli operatori economici nei confronti dei quali risulti, una verifica o ispezione eseguita nei 6 mesi precedenti da uno degli Organi ispettivi attualmente già collegati agli applicativi informatici e che sia rilevabile dalla consultazione di questi ultimi.

Il Decreto Sviluppo sottolinea anche che gli accessi devono essere eseguiti di norma vestendo abiti civili, riprendendo quanto già previsto nella Circolare 1/2008 della Guardia di finanza, al fine di evitare che la divisa possa comportare un impatto emotivo negativo nei confronti del contribuente ovvero turbare le relazioni con i clienti e, di conseguenza, portare nocimento all'attività d'impresa. Permane invece la possibilità di indossare la divisa d'ordinanza nel caso in cui la stessa risulti consigliabile per preservare la sicurezza dei militari in verifica, quando ci si trovi al cospetto di soggetti pericolosi o sospettati di appartenere alla criminalità organizzata. Nel caso in cui ricorrano le suddette circostanze, nel processo verbale che documenta le operazioni di accesso verrà dato atto della presenza di militari in uniforme, motivando le ragioni che hanno determinato tale scelta.

Il Decreto Sviluppo dispone altresì *a livello sub-statale, che gli accessi presso i locali delle imprese disposti dalle amministrazioni locali ... ivi comprese le Forze di Polizia locali comunque denominate e le aziende ed agenzie regionali e locali comunque denominate, devono essere oggetto di programmazione periodica. Il coordinamento degli accessi è affidato, ove istituito, allo Sportello unico per le attività*

produttive (SUAP) ..., ovvero alle Camere di commercio, industria, artigianato e agricoltura competenti per territorio. Tale ultima disposizione appare, in verità, di difficile attuazione. Sino ad oggi non è risultato facile nemmeno il coordinamento tra Agenzia delle Entrate e Guardia di finanza, con il risultato che a volte l'attività di controllo dell'una veniva disposta quando già era in corso il controllo da parte dell'altra. Adesso è da chiarire come si organizzeranno gli Sportelli Unici delle Attività Produttive ovvero le Camere di Commercio per ottemperare a quanto previsto dalla legge.

La norma di maggiore impatto è probabilmente quella che dispone la *contestualità* degli accessi e la *non ripetizione per periodi di tempo inferiori al semestre*. Anche in questo caso bisognerà capire come sarà attuata una disposizione che si rivolge non soltanto all'Amministrazione Finanziaria, ma anche ad enti cui compete il controllo previdenziale ed amministrativo. Le esigenze di carattere organizzativo dei diversi uffici, le differenti modalità operative nonché le caratteristiche di ciascuna attività di controllo inducono a pensare che difficilmente potrà esservi l'auspicata contestualità.

Più facilmente attuabile risulta invece la disposizione che prevede che non saranno possibili nuovi accessi prima di sei mesi dal precedente.

E se ciò dovesse accadere ugualmente? La norma non prevede alcuna espressa sanzione – se non disciplinare, come vedremo innanzi, per i dipendenti pubblici - ed è da ritenere che il soggetto verificato non possa tout court opporsi all'accesso dei verificatori nei locali della propria attività. È vero che ben potrà esibirsi il verbale di accesso precedente, ma non è da escludersi che l'attività di controllo venga magari ugualmente svolta. In tal caso, qualora sia emanato un avviso di accertamento, il rimedio è giurisdizionale: il contribuente potrà eccepire nel ricorso (tributario, qualora la violazione sia di carattere fiscale) l'inutilizzabilità degli elementi acquisiti nell'ambito di un'attività

ispettiva svolta in violazione di legge, con un vizio endoprocedimentale che comporta l'invalidità del provvedimento amministrativo a valle.

Gli atti e i provvedimenti, anche sanzionatori, adottati in violazione delle disposizioni testè illustrate *costituiscono, per i dipendenti pubblici che li hanno adottati, illecito disciplinare*. Una disposizione che costituirà sicuramente un deterrente per i funzionari statali, ma che appare in verità un po' debole dal lato del contribuente, privo di effettiva tutela nel caso di inosservanza.

Il Decreto Sviluppo, con previsione condivisibile, precisa che le nuove disposizioni *non si applicano ai controlli ed agli accessi in materia di repressione dei reati e di tutela della salute e della sicurezza nei luoghi di lavoro di cui al decreto legislativo 9 aprile 2008, n. 81, nonché a quelli funzionali alla tutela dell'igiene pubblica, della pubblica incolumità, dell'ordine e della sicurezza pubblica. Non si applicano altresì ai controlli decisi con provvedimento adeguatamente motivato per ragioni di necessità ed urgenza.*

Con riguardo a quest'ultima ipotesi di esclusione, la Circolare n. 156680 del 26 maggio 2011 della Guardia di finanza, prevede che *le suddette ragioni di necessità e urgenza possano essere ravvisate, tra l'altro, nei casi in cui sussistano indifferibili esigenze operative per tutelare il gettito e la pretesa erariale, salvaguardare l'efficacia dell'azione amministrativa, nonché per constatare le violazioni che richiedono una verbalizzazione immediata in quanto commesse in presenza degli Organi di controllo o da questi direttamente rilevate nel corso di servizi svolti sul territorio.*

Resta fermo che i Reparti dovranno esplicitamente indicare nelle scritture di servizio e negli atti compilati le ragioni di necessità ed urgenza che hanno determinato l'esecuzione dell'intervento in deroga alle suddette disposizioni, che devono essere portate a conoscenza del soggetto controllato.

m.c.

Società cancellata: recuperi dell'ufficio illegittimi

di **Attilio Romano***

Dopo la liquidazione della società il fisco rimane in attesa di conoscere il suo interlocutore anzi, lo ha perduto per sempre. Con sentenza 27 gennaio 2011, numero 80, la Sezione IX della C.t.p. di Catania, ha sancito il principio secondo cui la società cancellata dall'ufficio del registro delle imprese è da considerarsi giuridicamente inesistente e ciò comporta la **cessazione della materia del contendere** per il sopravvenuto venir meno dell'oggetto e del soggetto. In passato sugli effetti della cancellazione della società si è espressa anche la C.T. di Lucca, nonché CTP di Genova e CTP di Milano.

Sentenza 27.01.2011, n. 80 – C.t.p. Catania **Svolgimento del processo**

Una società proponeva ricorso, in data 28 settembre 2009, avverso atto di recupero del credito d'imposta, annualità 2004, da parte dell'ufficio competente. All'udienza pubblica la parte produceva certificazione attestante l'avvenuta cancellazione della società dall'Ufficio del Registro delle imprese datata 11 novembre 2008, chiedendo la cessazione della materia del contendere. L'ufficio chiedeva il rigetto del ricorso perché privo di fondamento.

La decisione dei Giudici etnei

La Commissione, valutati gli elementi in suo possesso, riteneva meritevole di accoglimento l'avanzata eccezione pregiudiziale della società. Infatti, si legge nelle motivazioni della decisione, la cancellazione della società, avvenuta in data 11 novembre 2008, ne comporta l'estinzione, indipen-

dentemente dall'esistenza di creditori non soddisfatti o di rapporti giuridici ancora non definiti.

Da ciò – secondo i Giudici – deriva l'inesistenza giuridica del provvedimento di recupero del credito d'imposta emesso dall'ufficio, comportando la cessazione della materia del contendere, per il sopravvenuto venir meno dell'oggetto e del soggetto, *"... dal momento che nei confronti di quest'ultimo (la società) non è possibile configurarsi alcun fenomeno successorio"*.

Sentenza 20.04.07, n. 271 - C.T.P. di Lucca **Svolgimento del processo**

L'Agenzia delle Entrate aveva provveduto alla notifica di una serie di avvisi di accertamento alla società di capitali sottoposta a verifica nella persona del liquidatore.

Questi aveva proposto ricorso excepto di:

- essere venuto a conoscenza dell'acquisizione della documentazione fiscale della società solo con la notifica degli avvisi ricordati,
- aver proceduto alla liquidazione ed alla cancellazione della società non sussistendo altre partite in sospeso e conseguentemente
- aver operato legittimamente.

L'Ufficio nella memoria di costituzione, aveva contestato i motivi del ricorso evidenziando la fondatezza degli accertamenti.

La decisione del collegio di prime cura di Lucca

La prima parte della pronuncia emessa dai Giudici toscani ripercorre gli accadimenti processuali.

In primo luogo è stato evidenziato che la società accertata era stata posta in liquidazione l'11.12.2003 e successivamente cancellata dal registro delle imprese con la conseguente estinzione della stessa.

* Articolo tratto da www.commercialistatelematico.it, su gentile concessione dell'editore che si ringrazia

Gli avvisi di accertamento erano stati notificati solo nel 2005 senza che il liquidatore avesse avuto notizia della acquisizione di documenti da parte dell'Agenzia delle Entrate.

Preso atto di tale situazione, la Commissione tributaria provinciale esaminava il testo normativo di riferimento.

In particolare è specificato come la riforma del diritto societario e la nuova formulazione dell'art. 2495, c. 2, c.c.¹ in attuazione del decreto legislativo 17 gennaio 2003, n. 6, consenta di esaminare la controversia sotto un profilo diverso rispetto a quello in vigenza della precedente disciplina normativa.

La nuova disposizione prevede che "... *Ferma restando l'estinzione della società, dopo la cancellazione i creditori sociali non soddisfatti possono far valere i loro crediti nei confronti dei soci, fino alla concorrenza delle somme da questi riscosse in base al bilancio finale di liquidazione, e nei confronti dei liquidatori, se il mancato pagamento è dipeso da colpa di questi. La domanda, se proposta entro un anno dalla cancellazione, può essere notificata presso l'ultima sede della società...*".

Secondo i Giudici, come da recente giurisprudenza di merito, il perentorio incipit del citato secondo comma del citato articolo "... *Ferma restando l'estinzione della società...*" evidenzia che l'adempimento della formalità pubblicitaria (cancellazione) segna la fine della società anche in presenza di crediti insoddisfatti e di rapporti di altro tipo ovvero la cancellazione della società è condizione non solo necessaria, ma anche sufficiente per l'estinzione.

Tale osservazione determina conseguenze decisive.

Infatti, nell'interpretazione del testo normativo adottata dai Giudici tributari di Lucca i creditori

insoddisfatti – ex 2 comma cit. – avrebbero potuto agire solo nei confronti dei soci e/o del liquidatore essendo definitivamente estinta la società; ed il liquidatore avrebbe risposto dei mancati pagamenti ove ne risultava acclarata la responsabilità.

Nel caso oggetto della controversia il liquidatore aveva, in sostanza, proceduto agli adempimenti delegatigli dai soci in tempo anteriore al sorgere del contenzioso tributario senza che, all'epoca, sussistesse pendenza di alcun genere per cui alcuna responsabilità poteva essergli addebitata – affermavano i Giudici – per non aver pagato quanto richiesto (ove legittimamente fondato).

Una volta avvenuta l'estinzione della società – concludevano i Giudici – alcuna azione poteva essere proposta nei confronti della stessa, mentre nei confronti del liquidatore, ancorché non ritenuto responsabile di alcuna violazione, l'accertamento così come notificato non poteva avere effetto in quanto solo destinatario del provvedimento nella qualità di rappresentante della società.

Riflessi civilistici

Le sentenze riportate rappresentano alcune delle interpretazioni espresse in vigenza dell'articolo 2495, comma 2, codice civile nella nuova formulazione introdotta dal D.Lgs. n. 6/2003 (riforma del diritto societario).

Il punto focale della posizione assunta dai Giudici di Catania è certamente la qualificazione di "inesistenza giuridica" del provvedimento emesso dall'ufficio nei confronti della società estinta, anche se c'è da osservare che la cancellazione dal registro delle imprese è avvenuta dopo che il ricorso era stato presentato dalla società¹.

Nell'interpretazione anche dei giudici di Lucca,

¹ Articolo in vigore fino al 31/12/2003. 2456 . Cancellazione della società.

- [1] Approvato il bilancio finale di liquidazione, i liquidatori devono chiedere la cancellazione della società dal registro delle imprese [2188, 2312], [e la pubblicazione del provvedimento di cancellazione nel Bollettino ufficiale delle società per azioni e a responsabilità limitata .

- [2] Dopo la cancellazione della società i creditori sociali non soddisfatti possono far valere i loro crediti nei confronti dei soci, fino alla concorrenza delle somme da questi riscosse in base al bilancio finale di liquidazione, e nei confronti dei liquidatori, se il mancato pagamento è dipeso da colpa di questi.

² C. GLENDI, Cancellazione estinzione delle società e cessazione della materia del contendere, Giurisprudenza tributaria n. 6/2001, pagina 518, cfr. anche C.T.P. di Genova 3 gennaio 2011, sez. V, numero 32, e C.T.P. Milano, sez. III, 14 marzo 2011, n. 94

in pratica, la cancellazione della società dal registro delle imprese segna la fine della società anche in presenza di crediti insoddisfatti e di rapporti di altro tipo, ovvero la cancellazione della società è condizione, non solo necessaria, ma anche sufficiente per l'estinzione.

Pertanto, nel caso della sentenza di Lucca, in cui il liquidatore abbia proceduto agli adempimenti delegatigli dai soci in tempo anteriore al sorgere del contenzioso tributario, nessuna responsabilità può essergli addebitata e nessun avviso di accertamento notificatogli può avere effetto in quanto solo destinatario del provvedimento nella qualità di rappresentante della società.

Come sostenuto in dottrina³ *il secondo comma della nuova disposizione di legge, infatti, esordendo con l'espressione «Ferma restando l'estinzione della società»*, sembra aver risolto in via definitiva la querelle sulla efficacia costitutiva o dichiarativa della cancellazione delle società dal Registro delle imprese.

Dalla richiesta di cancellazione rivolta all'Ufficio del registro delle imprese competente per territorio, su impulso del liquidatore (ovvero dei sindaci in caso di inerzia del primo) dovrebbe, infatti, ora derivare la irreversibile estinzione dell'ente, anche in ipotesi di rapporti giuridici (attivi e passivi) ancora in essere, con la pratica conseguenza che il creditore insoddisfatto potrà agire, se ricorrono i requisiti del citato art. 2495, – direttamente nei confronti dei soci o dei liquidatori e non più nei confronti della società (se non per proporre istanza di fallimento):

- nel rispetto dei presupposti sanciti dalla legge fallimentare;
- nei limiti temporali previsti dall'art. 10 della medesima, vale a dire entro un **anno** dalla cancellazione della società dal Registro delle imprese.

Del mutato assetto normativo, peraltro, ne ha dato contezza l'emergente giurisprudenza di meri-

to, evidenziando come la novella societaria "con la riformulazione della norma si è opposta all'interpretazione correttiva proposta dalla giurisprudenza che, in caso di sopravvenienze passive, ha sinora ritenuto che la cancellazione dal Registro delle imprese determini soltanto una presunzione di estinzione", confermando così come l'incipit con cui esordisce il secondo comma dell'art. 2495 implica che «sopravvivenza dei debiti non possa più mettere in discussione la definitiva ed irreversibile estinzione della società»⁴.

Altra giurisprudenza⁵ ha affermato, peraltro come la cancellazione della società di capitali determina ipso facto l'estinzione del soggetto giuridico interessato, con equiparazione da parte del legislatore alla morte della persona fisica. I creditori insoddisfatti potranno ottenere tutela agendo in giudizio contro gli <eredi-soci> della società defunta.

Conseguenze fiscali

La nuova formulazione dell'articolo 2495, codice civile in tema degli effetti della cancellazione della società produce notevoli effetti anche in ambito tributario, con particolare riguardo al settore della riscossione delle imposte sui redditi.

Nel regime tributario vigente, la disposizione posta a garanzia degli interessi erariali risiede nell'articolo 36 del Decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, numero 602.

Tale disposizione prevede che i liquidatori dei soggetti all'imposta sul reddito delle persone giuridiche che non adempiono all'obbligo di pagare, con le attività della liquidazione, le imposte dovute per il periodo della liquidazione medesima e per quelli anteriori rispondono in proprio del pagamento delle imposte se:

- soddisfano crediti di ordine inferiore a quelli tributari o,
- assegnano beni ai soci associati senza avere prima soddisfatto i crediti tributari.

³ P.P. PAPALEO, *Le Società*, Iposa, 2006.

⁴ Tribunale di Napoli 3 giugno 2004.

⁵ Tribunale di Milano, 9 maggio 2005; cfr. anche D. STEVANATO, *L'estinzione della società preclude l'attivazione del meccanismo di responsabilità dei rappresentanti previsto dall'art. 36 del D.P.R. n. 602/1973 ?*, "Dialoghi tributari" n. 2/2008.

Tale responsabilità è commisurata all'importo dei crediti di imposta che avrebbero trovato capienza in sede di graduazione dei crediti.

La disposizione contenuta nel precedente comma si applica agli amministratori in carica all'atto dello scioglimento della società o dell'ente se non si sia provveduto alla nomina dei liquidatori.

Inoltre, prosegue il legislatore, soci o associati, che hanno ricevuto nel corso degli ultimi due periodi di imposta precedenti alla messa in liquidazione danaro o altri beni sociali in assegnazione dagli amministratori o hanno avuto in assegnazione beni sociali dai liquidatori durante il tempo della liquidazione, sono responsabili del pagamento dell'imposte dovute dai liquidatori nei limiti del valore dei beni stessi, salvo le maggiori responsabilità stabilite dal codice civile.

La pretesa del fisco, appare chiaro, dovrà essere fatta valere su ciò che costituiva il patrimonio sociale, ancorché rifluito nella sfera dei soci; evidentemente, il problema della riscossione delle imposte diventerebbe insormontabile qualora risulti che i soci non abbiano (formalmente) ricevuto somme di denaro o beni sociali durante la liquidazione. In questo caso spetterà all'Amministrazione finanziaria ricostruire il patrimonio sociale, dimostrando eventuali occultamenti di utili, vendite simulate con prezzi irrisori ed altre attività "tipiche" di volontario e fraudolento depauperamento patrimoniale.

Le responsabilità sono estese poi agli amministratori che hanno compiuto nel corso degli ultimi due periodi di imposta precedenti alla messa in liquidazione operazioni di liquidazione ovvero hanno occultato attività sociali anche mediante omissioni nelle scritture contabili.

La responsabilità di cui ai commi precedenti, infine, è accertata dall'ufficio delle entrate con atto motivato.

Pertanto, le responsabilità dei liquidatori per i debiti d'imposta appaiono solo "eventuali" se distruggono risorse per finalità diverse dal pagamento delle spettanze all'amministrazione finanziaria; evidentemente nessuna responsabilità può essere addebitata se la società è sfornita di attivo

patrimoniale da liquidare e dismettere al fine di adempiere alle obbligazioni tributarie.

In tale ottica, l'amministrazione finanziaria, dopo aver accertato il debito d'imposta verso la società ed emesso il relativo ruolo dovrà emettere altro avviso di accertamento che individua le specifiche responsabilità del liquidatore cui deve seguire l'emissione di un autonomo titolo esecutivo nei confronti del liquidatore medesimo.

A tal proposito ci si è chiesti⁶, alla luce delle statuizioni della sentenza n. 271, del 2007, emessa dalla Commissione tributaria provinciale di Lucca, quali poteri restano all'Amministrazione finanziaria allorché gli atti di accertamento notificati alla società cancellata dal Registro delle Imprese risultano essere inesistenti poiché è assente (rectius non esiste più) il destinatario del provvedimento, considerato che il ruolo non riscosso verso la società rappresenta il presupposto per l'azione contro liquidatori e rappresentanti.

Lo svuotamento di una efficace esazione dei crediti erariali potrebbe essere sostituita, è stato ipotizzato, dall'amministrazione finanziaria unicamente attraverso le vie dell'azione civile ricorrendo alla giustizia ordinaria.

Conclusioni

Il novellato art. 2495 cod. civile, in tema di società di capitali, ha riaffermato con una puntuale espressione normativa il principio dell'effetto costitutivo **dell'estinzione irreversibile**, a seguito della cancellazione della società di capitali, anche in presenza di crediti insoddisfatti e di rapporti di altro tipo non definiti.

Nel disciplinare i diritti dei creditori sociali rimasti insoddisfatti dopo la chiusura della liquidazione, appare quindi chiara la natura costitutiva della cancellazione delle società di capitali: ciò determina quindi che la liquidazione sia avvenuta, i creditori sociali, Amministrazione finanziaria compresa, possano far valere le proprie pretese solo nei confronti dei soci o dei liquidatori entro limiti ben precisi, ma non nei confronti della società⁷.

⁶ A. BUSCEMA, Dopo la liquidazione della società chi è l'interlocutore del Fisco, "Dialoghi tributari" n. 2/2008.

⁷ Cfr. S. FOTI, Liquidazione di società di capitali: aspetti civilistici e prassi, "Diritto e Pratica delle società", 5 novembre 2004, n. 20.

Le agevolazioni alle imprese siciliane per la produzione di beni e servizi culturali

di Salvatore Amore

La Regione Siciliana ha pubblicato sulla GURS del 12/08/2011 i bandi pubblici per l'attuazione degli obiettivi specifici 3.1.2 e 3.1.3 del PO FESR 2007-2013, che prevedono la concessione di contributi a fondo perduto per programmi di investimento per la produzione di beni e servizi connessi alle risorse culturali.

Si tratta in particolare delle seguenti azioni:

3.1.2.Aa "Azioni di integrazione tra imprenditoria turistica e risorse culturali e azioni di sostegno alle imprese culturali, incluse quelle appartenenti al terzo settore";

3.1.2.Ab "Azioni di sostegno alla costituzione di reti di imprese nelle filiere produttive connesse alla tutela, al restauro, alla valorizzazione ed alla fruizione del patrimonio culturale (quali ad es. nell'artigianato di restauro, nell'artigianato artistico di qualità – anche destinato a merchandising museale – nei servizi per la fruizione culturale)";

3.1.2.Ac "Azioni di sostegno e qualificazione delle filiere dell'indotto locale attivate dagli interventi sulle infrastrutture culturali";

3.1.2.Ad "Servizi avanzati di sostegno alle imprese

e ai gruppi di imprese nel settore culturale".

3.1.3.Ab "Sviluppo di servizi culturali al territorio e alla produzione artistica e artigianale (documentazione, comunicazione e promozione ecc.) che opera nel campo dell'arte e dell'architettura contemporanea"

3.1.3.Ac "Sviluppo di processi di gestione innovativa di beni, attività e servizi integrati per la fruizione e la valorizzazione del patrimonio culturale contemporaneo"

BENEFICIARI.

Possono beneficiare dei contributi

- le piccole e medie imprese;
- le Associazioni e le Fondazioni culturali.

Inoltre, relativamente alle azioni 3.1.2. possono beneficiare anche i seguenti soggetti:

- gli enti privati con finalità non economica nel settore culturale,
- i Gruppi di Azione Locale (GAL);
- i soggetti misti pubblico-privati;
- le associazioni temporanee di scopo pubblico-private.

PROGRAMMI DI INVESTIMENTO AGEVOLABILI.

I programmi di investimento variano in base all'azione di riferimento, come qui di seguito indicato:

Azione	Cosa finanzia
3.1.2.Aa	Produzione di beni e servizi promossi da imprese del settore turistico e dalle imprese culturali. Tali programmi di investimento dovranno essere integrati con il sistema dei beni culturali della Regione Siciliana ovvero assicurare la definizione di un sistema di offerta di beni e/o servizi che abbia un evidente riferimento (risultante dalla convenzione per l'utilizzo di parte o di tutto del bene culturale o dalla titolarità del bene in capo al proponente e/o della prossimità fisica o

	<p>funzionale dei beni e servizi offerti) al/ai bene/i culturale/i, quali ad esempio: creazione di itinerari turistico culturali e dell'identità siciliana - creazione di itinerari specifici per il turismo scolastico fruibili anche da allievi diversamente abili - realizzazione di campi scuola: percorsi culturali, storicoarcheologici, ecc. - organizzazione di percorsi ludico-turistici per bambini con realizzazione di sussidi - visite guidate del patrimonio culturale anche con l'ausilio di supporti multimediali - iniziative culturali atte alla fruizione ed alla valorizzazione del patrimonio culturale siciliano ed alla promozione di servizi culturali in genere.</p>
3.1.2.Ab	<p>Produzione di beni e servizi promossi da almeno due soggetti tra quelli previsti tra i beneficiari di cui all'Art. 4 comma 1 del presente avviso. Tali programmi di investimento sono finalizzati alla creazione ed avvio di strutture associative, composte per almeno il 50% da PMI, tra soggetti che operano nella filiera dei beni culturali, per la gestione innovativa delle risorse culturali; i programmi di investimento dovranno essere connessi alla tutela, al restauro, alla valorizzazione e alla fruizione del patrimonio culturale e la connessione dovrà risultare evidente da elementi quali una convenzione per l'utilizzo di parte o di tutto il bene culturale, dalla titolarità del bene in capo al proponente e/o della prossimità fisica o funzionale dei beni e servizi offerti. Inoltre, la rete costituita dai soggetti proponenti dovrà caratterizzarsi per la sua riconducibilità a logiche di filiera.</p>
3.1.2.Ac	<p>Programmi di investimento per la produzione di beni e servizi per le infrastrutture culturali, finalizzati ad interventi integrati ed intersettoriali di sviluppo e qualificazione, a livello locale, che coinvolgano strutture associative tra soggetti operanti nelle diverse fasi della filiera relativa alla conservazione, tutela, valorizzazione e fruizione di una o più infrastrutture culturali nel territorio.</p>
3.1.2.Ad	<p>Acquisizione di servizi tecnologici e innovativi da parte dei beneficiari di cui all'Art. 4 comma 1 lett. d del presente avviso, in forma singola o associata; i programmi di investimento devono prevedere acquisizione di servizi da parte di imprese impegnate nella conservazione, tutela, valorizzazione e fruizione delle risorse culturali, con particolare riferimento all'applicazione di tecnologie e impianti innovativi.</p> <p>È fatto espressamente divieto, per i richiedenti, di partecipare al presente bando in più di una forma singola e/o associata, nonché di rendere lo stesso sito, qualora direttamente posseduto dal soggetto giuridico richiedente, oggetto di più di un'azione progettuale (programma di investimento).</p>
3.1.3.Ab	<ul style="list-style-type: none"> • allestimento e/o adeguamento di centri documentazione, espositivi e didattici permanenti delle produzioni e delle tecniche nel campo dell'arte e dell'architettura contemporanea; • interventi per il rafforzamento di collaborazioni tra centri di produzione artistica contemporanea del territorio regionale e centri di produzione artistica contemporanea nazionali e

	<p>comunitari (scambi di esperienze e documentazioni su ricerche estetiche, esperienze artistiche nella loro pluralità di temi e linguaggi anche attraverso l'uso di tecnologie innovative della comunicazione o forme innovative di scambi culturali);</p> <ul style="list-style-type: none"> • svolgimento di attività e servizi culturali, iniziative periodiche e ricorrenti di promozione di rilevante e documentata riconoscibilità a livello nazionale e internazionale delle creazioni artistiche e artigianali contemporanee locali. Tali manifestazioni devono intendersi riservate solo ed esclusivamente alle esposizioni di produzioni originali di artisti locali e di forme d'arte così come definite in premessa. Sono esclusi pertanto tutti gli interventi finalizzati alla distribuzione e alla vendita di produzioni già tutelate ai sensi della L. 633/41 e s.m. o da altre norme nazionali e internazionali di tutela di brevetti, marchi, licenze, denominazioni di origine ecc; • sviluppo di iniziative di promozione culturale di rilevante e documentata riconoscibilità a livello nazionale e/o internazionale nel campo dell'arte e/o dell'architettura contemporanea;
--	---

3.1.3.Ac	<ul style="list-style-type: none"> • Interventi a sostegno della realizzazione di modalità innovative di fruizione del Patrimonio culturale contemporaneo siciliano; • Interventi per la costituzione e il rafforzamento delle reti immateriali di collegamento tra siti di forte richiamo turistico della regione e i siti del patrimonio culturale contemporaneo siciliano; • Interventi per l'allestimento, il potenziamento ed il miglioramento della qualità dei servizi di accoglienza e degli impianti a servizio della fruizione turistica, di strutture e di siti del patrimonio culturale contemporaneo, ovvero di siti da adibire alla esposizione permanente di produzioni artistiche di interesse culturale contemporaneo;
-----------------	--

MISURA DELL'AGEVOLAZIONE.

Per la realizzazione delle iniziative di cui al presente bando i soggetti destinatari potranno beneficiare di contributi a fondo perduto la cui intensità massima è pari al 70% dei costi ritenuti ammissibili sul progetto di investimento richiesto a finanziamento, e comunque nel limite massimo di 200.000,00 euro. Il limite massimo di 200.000 euro è da intendersi calcolato sul totale degli aiuti in de minimis concedibili ad una medesima impresa nell'arco di tre esercizi finanziari, indipendentemente dalla provenienza del contributo (comunitario, nazionale o locale) e dal procedimento con il quale è stato concesso, ivi compreso il contributo concedibile con il presente bando.

Fermo restando l'intensità massima di agevolazione di cui al comma precedente, potranno ritenersi ammissibili a contributo progetti di investimento di importo compreso tra 50mila euro e 500mila euro.

La dotazione finanziaria è così suddivisa per le singole azioni:

Azione 3.1.2.Aa	Euro 11.121.123,00
Azione 3.1.2.Ab	Euro 7.340.473,00
Azione 3.1.2.Ac	Euro 11.121.123,00
Azione 3.1.2.Ad	Euro 3.188.853,00
Azione 3.1.3.Ab	Euro 10.976.000,00
Azione 3.1.3.Ac	Euro 4.470.146,80

SPESE AMMISSIBILI

- a) spese generali per la preparazione ed esecuzione del programma di investimenti fino ad un massimo del 5% delle spese ritenute ammissibili; eventuali maggiori spese saranno a totale carico del beneficiario. A questa categoria di spesa fanno riferimento le seguenti voci di spesa, purché direttamente ed esclusivamente imputabili al progetto di investimento oggetto di finanziamento:
costi di progettazione, studi, direzione lavori, oneri di sicurezza, collaudo, consulenze legali, parcelle notarili, perizie tecniche o finanziarie, nonché le spese per contabilità e tenuta conto;
- b) opere murarie e assimilabili nella misura strettamente funzionale alla realizzazione del programma di investimento e comunque non superiore al 20% delle spese ritenute ammissibili (non per l'azione 3.1.2 Ad);
- c) acquisto e messa in opera di macchinari, impianti e attrezzature nuovi di fabbrica;
- d) software, licenze e know-how commisurati alle esigenze produttive e gestionali dell'impresa, nella misura massima del 10% delle spese ritenute ammissibili;
- e) altre spese per investimenti immateriali diversi da quelli specificati alle lettere a) e d) precedenti nella misura massima del 20%

delle spese ritenute ammissibili. A questa categoria di spesa fanno riferimento le voci di spesa relative a costi di consulenza, prestazioni culturali, artistiche, forniture di servizi, oneri e spese (permessi, concessioni, autorizzazioni) direttamente connessi alla realizzazione, promozione e comunicazione degli interventi ammissibili a finanziamento.

CRITERI DI SELEZIONE.

I progetti ammissibili saranno finanziati in base all'ordine raggiunto in graduatoria, graduatoria formata in base ad alcuni criteri di selezione, tra i quali si segnalano:

- Comprovata esperienza e competenza dei soggetti proponenti nel settore di intervento ed in relazione ai contenuti del progetto;
- Capacità di favorire nuova occupazione;
- Integrazione con altre iniziative nel settore turistico-culturale e attivazione di filiere produttive.

SCADENZA

La domanda di richiesta del contributo potrà essere presentata entro il termine perentorio di 60 giorni dalla pubblicazione del bando nella Gazzetta Ufficiale della Regione Siciliana, pubblicazione che è avvenuta il 12 agosto 2011.

L'amministratore giudiziario rimane in carica anche con il curatore

La prevalenza della misura di prevenzione antimafia sulla procedura fallimentare



TRIBUNALE DI CATANIA
Sezione del Giudice per le Indagini Preliminari

Il Giudice, dott. Marina Rizza

visto

il quesito proposto dall'Amministratore Giudiziario della ... a proposito della prevalenza o meno del sequestro disposto ex art. 12 sexies DL n. 306/92 del GUP di Siracusa in data 15.2.08, avente ad oggetto il patrimonio e le quote della predetta società, sulla sentenza dichiarativa del fallimento della società medesima;

rilevato:

- che il detto quesito costituisce oggetto di una “vexata questio”, in dottrina come in giurisprudenza, essendosi nel tempo succedute soluzioni fra loro confliggenti in considerazione degli interessi di rilievo pubblicistico sottesi sia alla finalità preventiva propria del provvedimento di sequestro, sia alla tutela dei creditori cui è preordinata la sentenza dichiarativa di fallimento;
- che una soluzione “di compromesso” è quella prospettata dalla Corte di Cassazione a Sezioni Unite con sentenza n. 2951 del 24.05.2004, per la quale, in estrema sintesi, nelle ipotesi di sequestro funzionale alla confisca laddove il bene sequestrato sia confiscabile in via obbligatoria ai sensi dell'art 240 comma 2 c.p. il

sequestro deve ritenersi assolutamente insensibile alla procedura fallimentare, che non deve essere attivata, essendo la “res” considerata pericolosa in base ad una presunzione assoluta e non può essere rimessa in circolazione, sia pure attraverso l'espropriazione del reo; laddove invece la confisca del bene in sequestro sia facoltativa il provvedimento restrittivo non è finalizzato ad impedire la circolazione di una “res” intrinsecamente illecita e/o pericolosa, sicchè sarà l'Autorità Giudiziaria a dover accertare, caso per caso, le concrete conseguenze dell'eventuale restituzione, tenendo anche presenti le modalità di svolgimento della procedura concorsuale, le qualità dei creditori ammessi al passivo e l'ammontare di questo, al fine di considerare le possibilità che l'imputato ritorni in possesso delle cose che costituiscono il prodotto ed il profitto del reato;

- che in tale prospettiva, premesso che per costante giurisprudenza di legittimità la confisca disposta nell'ambito di un procedimento di prevenzione ex art. 2 ter L. n. 275/1965 è correlata ad una precisa connotazione obiettiva di illecità che investe la “res” e ne determina la pericolosità in sé (cfr Cass., SS.UU., sent. n. 18 del 17.07.1996) e considerato che fra la confisca disposta ai sensi dell'art. 2 ter appena richiamato e quella disposta ai sensi dell'art. 12 sexies DL n. 306/92 non vi è alcuna sostanziale differenza quanto ai presupposti applicativi ed alle finalità principali essendo pericoloso in se, giusta la sua riconducibilità ad un contesto associativo, il bene di un soggetto del quale sia accertata l'appartenenza ad una associazione mafiosa che, se acquistato con redditi riferibili a tale “status”, si rivela essere uno strumento di

sviluppo dell'organizzazione mafiosa (cfr. recentemente Cass., Sez. I[^], sent. n. 16783/2010), appare allora necessario sottrarre al circuito economico il bene sottoposto a sequestro ex art. 12 sexies, che, per la sua intrinseca, originaria, "mafiosità", appare in grado di alterare il sistema legale di circolazione della ricchezza creando soluzioni aberranti ed inaccettabili, senza contare che il bene medesimo, anche inserito nella procedura concorsuale, potrebbe in un futuro anche prossimo rientrare nella disponibilità dell'iniziale possessore, anche per interposta persona;

- che è pertanto necessario, rispondendo al quesito in esame, dare prevalenza al sequestro piuttosto che al dichiarato fallimento;
- che a conforto di tale conclusione, lo stesso Amministratore ha rappresentato come sia divenuto improvvisamente impossibile noleggiare i mezzi in dotazione alla società che li gestiva e come quest'ultima non sia più affidataria di alcune commesse, ciò che appare univocamente automatico proprio della intrinseca illiceità del patrimonio aziendale di cui al punto che precede, che influenza in modo determinate le modalità e le stesse possibilità di circolazione di beni e di utilizzo ed incremento del patrimonio medesimo

giare i mezzi in dotazione alla società che li gestiva e come quest'ultima non sia più affidataria di alcune commesse, ciò che appare univocamente automatico proprio della intrinseca illiceità del patrimonio aziendale di cui al punto che precede, che influenza in modo determinate le modalità e le stesse possibilità di circolazione di beni e di utilizzo ed incremento del patrimonio medesimo

P.Q.M.

in risposta al quesito posto dall'Amministratore Giudiziario della, il sequestro disposto ex art. 12 sexies DL n. 306/92 prevale sul fallimento dichiarato con riferimento alla predetta società.

Catania, 12 febbraio 2011



CETTINA LASCIA CIRINNÀ

Poesie d'estate

Libreria Editrice Urso, Avola 2011, pp. 95. € 12,00

Noto è una malia. Come Cupido colpisce e cattura. Andarci è facile, fuggirla assai meno. L'amo, l'odio, la cerco, l'accarezzo, la detesto, la sfuggo... È la quintessenza di questa Sicilia, novella Atlantide ma anche novella Anadiomene, che scompare per poi riapparire, emergendo dalle azzurre acque marine.

Quel "Giardino di pietra", come la definì Cesare Brandi, lancia ammiccamenti occulti, saette infiammate, ammaliante canto per le orecchie degli Ulisse di turno. Perché "la pietra è Dio e non sa di esserlo e il fatto di non saperlo la determina in quanto tale", scriveva Corrado Sofia, che privilegiava i silenzi comunicativi 'Nta-Alloy, l'ora del primo pomeriggio in cui Cristo fu condotto sul Golgota. E Mario Zupparò e Gaetano Ganci, nella loro Guida per godere della città magica, avvertono che si riesce persino a immaginare il "canto visivo delle piogge cadenti come veli di fontane" e così "entrare in sintonia con l'anima di Noto".

Perché sto scrivendo di Noto, città della quale non si finirebbe di parlare e scrivere?

La ragione sta nel fatto che in questa settimana di tarda primavera, per i tipi della libreria editrice Urso, ha visto la luce un libro, *Poesie d'estate*, frutto di quattro mani. Due dell'autrice Cettina Lascia Cirinnà, che a Noto è nata e vi ha trascorso buona parte della vita, prima di trasferirsi per ragioni di lavoro a Erba, dove ora vive, non facendo tuttavia mancare le sue periodiche incursioni a Itaca. Le altre due sono di Fabio Montalto, in arte Mont', figura poliedrica, nato a

Catania, alle pendici dell'Etna che avrà influito sulla sua personalità e dimorante a Noto dove lavora, schierato concettualmente per la fotografia intesa come "scrittura di luce"...

Nella copertina a colori del libro campeggia una foto di Mont' che riprende un cappello bianco a folte larghe avvinto da una lunga fascia rossa, sigillata da una rosa dello stesso colore, che sventola; il tutto sospeso su un campo di grano dove l'oggetto proietta la sua ombra.

Foto assai simile, ma in bianco e nero e col cappello più in alto e su una distesa più ampia di grano che all'orizzonte porta un albero secolare, si trova all'interno del libro, sotto la poesia intitolata "Nel vento... vola un cappello di paglia" che è "...desiderio di vivere un'estate insolita fino all'ultimo respiro anelante/ di un'Anima girovaga per le vie del Mondo..."

Coesistono in perfetta simbiosi le foto e le poesie: le une, tutte rigorosamente in bianco e nero, le altre, parole annerite su fogli bianchi.

Ho netta la sensazione che l'autrice, avute in mano quelle splendide foto d'arte vera, di alto profilo e frutto di mani esperte e felici, sia stata ispirata, una ad una, da quella "realtà" che, come avvertiva Eugenio Montale, è errato credere "...sia quella che si vede", ricavandone versi frutto della immaginazione più emotiva o dei ricordi più cogenti. Per comunicare a se stessa prima, lavandosene il cuore, e al lettore poi, le sensazioni che promanano da persone, fatti, cose, di quella città con un nome breve, ma una storia lunga, che è posta nel cuore di Sicilia, che a sua volta è il cuore del mediterraneo e forse anche del pianeta.

Queste *Poesie d'estate* sono state "... scritte al sole di Sicilia/un'estate anomala, un'estate adulta/ un'estate in perenne trasformazione..." e quella che dà il titolo alla raccolta è ispirata al fidei-

smo dei netini mentre il Santo Patrono “San Corrado” inizia la “...faticosa salita sui gradini della maestosa Cattedrale”.

Il gelataio grida, ogni ... “Anima/...chiude il cuore ferito in una gabbia/nel carcere della vita/ (e vi) rimarrà per sempre prigioniero”.

All’Agiastrello, il quartiere arabo, “Vicoli si rincorrono”, mentre “Un viaggio a ritroso nel tempo/mi porta nel posto sicuro/... sulle pareti di questa stanza”.

Davanti la scalinata della Cattedrale “Ansimia la rondine... in agonia/... l’occhio ancora vivo lotta per vivere/... le ali non servono più/... Non vola”. Una metafora? La poesia è soprattutto metafora, la foto coglie l’attimo, il verso lo descrive e questo libro non si sottrae a questo suo dovere che è anche mezzo e fine.

La foto a piena pagina delle dita incrociate di una donna anziana dalla pelle rugata è quella della cara zia Virginia, ormai colpita dalla “Decadenza” del corpo e della mente ma che l’autrice vuole “...ricordare/bella come un tempo...”

Due gusci essiccati di mandorle siamesi evidenziano un cuore grande un’intera pagina: è “la via delle mandorle” (dedicata a Margherita). E di “...mandorle amare/hanno il sapore/queste lacrime che scendono finalmente spontanee/dagli occhi persi/a ricordare il profilo di un volto scolpito dentro il cuore...”.

Un corpo di donna nudo, seni coperti dalla tenda trasparente d’un balcone, ricorda quello i cui occhi ... “sono ciechi d’amore/che una volta splendeva/in questa stanza (che la tiene) prigioniera”.

Nel buio di un bosco sotto alberi secolari, di spalle col giubotto e le mani in tasca c’è un “uomo (che) è solo /quando nasce/quando muore/...nella follia...dentro il labirinto/senza

uscita/... nella ragnatela della sua mente/... nella solitudine eterna/della sua anima”.

Il mare crespo che si vede tra le pale di fichi d’india è quello di “Taormina/...arroccata su un promontorio/... maestosa e aristocratica...” li posta “...per allietare gli occhi e la mente”.

Un pallone poggiato accanto a una grondaia che scende da un vecchio muro di cortile, è “nostalgia di voci di bambini...”/ma “...la vita crudele calpesta i sentimenti senza nessuna pietà.”

“Un grammofono fermo ostinatamente/sull’ultima parola di una canzone d’altri tempi / sdride nell’aria.../...ricordi del passato appaiono più vivi/il presente scompare inghiottito dal nulla”.

“E adesso ... guardo i resti / ai miei piedi/... e finalmente / un sentimento d’amore/... (mi) riporta al grembo materno/ dove si tende a ritornare/con la Morte eterna”.

Una donna sdraiata dorme su un cuscino di nuvole; se ne vede il volto, i lunghi capelli, le braccia. Il corpo è nascosto dalla foschia nuvolosa che tutto avvolge. Da lontano la luna illuminata diffonde la luce sulle guancie, sui gomiti. I versi che accompagnano questa foto sono i seguenti:”Poesia Zen/illuminazioni/nel buio del cuore/mi rintano /ho paura!”.

Si potrebbe e forse si dovrebbe continuare nella carrellata di versi scelti casualmente.

Lo farà il lettore certamente gustando con palato fine sia le immagini che le poesie da queste ispirate.

In un libretto di cinquantasei foto e altrettante composizioni c’è uno spaccato della Sicilia e dell’autrice, netina d.o.c. che fa onore e merito alla sua e nostra terra, con un lavoro gioioso che l’ha impegnata e allietata la scorsa estate e che ora è destinato a lunga durata e ad un apprezzamento di pubblico dell’Isola a tre punte e di altrove.

Giovanni Stella

- € 0 spese mensili
- € carnet assegni compreso
- € addebito utenze rid incluso
- € home banking gratuito
- € 75 operazioni trimestrali allo sportello
- € prestiti e finanziamenti veloci

**NASCE il nuovo conto corrente
dedicato ai PROFESSIONISTI
a SPESE 0**

per scoprire gli ulteriori vantaggi ed avere maggiori informazioni rivolgetevi ai nostri consulenti dedicati



BANCA di SIRACUSA



V.le Teracati, 172 Siracusa Tel. 0931 415113