

PER RIPARTIRE, IL PAESE
HA BISOGNO DELL'APPORTO
DI TUTTI.
ANCHE DEL NOSTRO.

Rivista online

Ordine dei Dottori Commercialisti
e degli Esperti Contabili
Circoscrizione del Tribunale di Foggia



Editoriale

E lo chiamano gioco...

di Sergio de Nicola

3

Primo Piano

Opinion leader Palolo Reboani

6

Compensazione, crediti verso P.A.:

una opportunità da cogliere

di Maria Teresa Morelli

11

Le assunzioni per causa di forza

maggiore: natura giuridica e valenza

scriminante ai fini sanzionatori,

previdenziali e tributari.

di Michele Giampalmo

13

Tipologie di Leasing

Commissione Studi Bilancio ODCEC FG

17

Il ruolo dei Confidi nel rapporto

Banca - Impresa

di Roberto Maresca

20

Convenzione CCIAA di Foggia -

ODCEC di Foggia

23

Tutela dei crediti patrimoniali

dei lavoratori: la diffida accertativa

di Giovanni Mastropietro

25

La rendicontazione sociale

negli enti pubblici

di Antonio Gisolfi

31

Le problematiche dei lavoratori

salvaguardati

di Marcello Amodio

40

Rassegna Giurisprudenziale

Sentenza CTR Bari 49/23/11

Non ammissibilità di successiva

integrazione della motivazione

54

Corte di Cassazione -

Sentenza 18/09/2013, n. 21305

Acquisizione di dichiarazioni in

favore del contribuente - ammissibilità

58

Editore**Ordine dei Dottori Commercialisti
e degli Esperti Contabili di Foggia****Direttore responsabile**
Sergio de Nicola**Direttore editoriale**
Roberto de Meo**Comitato scientifico****Presidente: Nunzio Angiola - Componenti: Iolanda Battiante,
Alessandro Buccino, Roberto de Meo****Impaginazione grafica**
Pasquale Russo**Redazione e amministrazione**via Torelli, 15/A - 71121 Foggia - tel. 0881 72 56 12
www.odcefoggia.it - odcefoggia@tiscali.itRegistrazione Tribunale di Foggia n. 4/Po6 R.P. del 01.03.2006
Ogni articolo pubblicato è stato ceduto a titolo gratuito ed esprime esclusivamente
il pensiero dell'autore.Direttore Responsabile
Rivista on line
ODCEC Foggia
Giornalista**E lo chiamano gioco...**

di Sergio De Nicola

Lo chiamano gioco. In realtà è un mostro avido e rapace, capace di inghiottire soldi e vite: 90 miliardi di euro sono andati in fumo nel 2012 in Italia tra giocate e scommesse – una cifra pari a tre, quattro manovre finanziarie - con la tacita complicità dello Stato e delle banche che finanziano le concessionarie.

“Dal pane fino all’abitazione - sostiene il sociologo Maurizio Fiasco, della Consulta nazionale antiusura - la spesa degli italiani per il gioco è pari al 12% dei consumi ed ha cambiato le priorità, l’organizzazione della quotidianità ed anche il tempo di vita che viene dedicato. Ogni anno in Italia 80 milioni di giornate lavorative se ne vanno per far funzionare questa mega-macchina, un potenziale di occupazione dissipato valutabile in circa 90 mila addetti nel commercio e servizi e circa 25 mila addetti nell’industria, con conseguenze su ogni piano: della persona, della famiglia, dell’economia, della società”.

La Puglia non sfugge a questa malattia collettiva che deprime l’economia sana e mette in ginocchio migliaia di famiglie. In tutta la regione sono oltre 6 mila 500 gli

esercizi autorizzati, poco meno di mille in Capitanata. La Puglia è leader anche nel numero dei mini-casinò: 2,5 ogni 100 mila abitanti ed è al quarto posto in Italia per numero di studenti con patologie legate al gioco d’azzardo. La Capitanata non è in coda alla classifica regionale: 520 milioni di euro il consumo (lordo) del gioco d’azzardo l’anno scorso, pari al 5,77% del PIL. Mediamente ogni foggiano ha speso 778 euro tra slot machines, scommesse, video poker. Ed il dato non tiene conto dei giochi on line, difficilmente tracciabili.

“I dati disaggregati della Puglia – spiega Fiasco – parlano di un 6% del Pil che viene versato dai pugliesi nella macchina dell’azzardo, e questo è un budget che manca nei consumi produttivi. Tra i fattori della stagnazione dell’economia reale e non di quella fittizia c’è proprio il dirottamento della domanda verso un consumo senza uso, verso un consumo senza un bene reale qual è il gioco d’azzardo. Se sommiamo il calo dei consumi degli ultimi cinque anni e sommiamo la spesa netta degli ultimi cinque anni le due cose si sovrappongono in maniera sconcertante”.

I numeri dell’emergenza sono stati diffusi di recente dalla Consulta Nazionale Antiusura nell’ambito del convegno nazionale, con esperti del settore, tenutosi a Foggia su iniziativa della Fondazione Antiusura “Buon Samaritano” e del SERT della Asl di Foggia, sul tema della “seduzione del gioco d’azzardo, tra patologia e recupero”.

“Negli ultimi anni – spiega Pippo Cavaliere, presidente della Fondazione – come Buon Samaritano abbiamo deciso di investire in risorse umane e finanziarie per contrastare questa grave fenomenologia che sta assumendo proporzioni enormi e che sta crescendo in misura esponenziale. Molte famiglie vivono una situazione di incredibile disagio economico perché indebitatesi con il gioco d’azzardo. E l’aspetto più preoccupante è che nella maggior parte dei casi il gioco, e le conseguenze nefaste che esso produce nella maggior parte dei casi, finisce con la disgregazione del nucleo familiare perché

il coniuge che vive passivamente questa situazione, ovviamente non la accetta”.

Da questa triste realtà ormai non si sfugge: il gioco d'azzardo è una patologia vera e propria e solo oggi se ne riconosce la dipendenza. Depressione, suicidi, divorzi, usura. Perché è a questa che si ricorre quando si entra nel vortice e ci si è giocati tutto ciò che ci si poteva giocare. Lo strozzinaggio è alimentato a dismisura dal gioco d'azzardo. La sola Fondazione Buon Samaritano ha elargito sino ad oggi qualcosa come 8 milioni di euro per aiutare coloro che sono incappati nella rete del gioco e della sua attrazione fatale.

“Attualmente – puntualizza Cavaliere – la nostra Fondazione sta esaminando le richieste di aiuto finanziario di una ventina di famiglie ma sono già una settantina negli ultimi due anni quelle finite nel giro di usura determinata dall'impossibilità di restituire somme prestate per il gioco d'azzardo”.

In ambito sanitario, secondo dati diffusi da operatori del comparto, sono circa 3 milioni gli italiani considerati a rischio. “I malati – afferma Giuseppe Mammana, direttore del SERT della Asl FG3 - sono tanti, non tutti dipendenti, qualcuno è ‘solo abusante’. La condizione varia a seconda dei soggetti ma coinvolge tutte le fasce d'età, giovani ed anziani soprattutto. I nostri servizi, organizzati da un paio d'anni, vedono al momento 80 pazienti in trattamento ma sono molto di più quelli che hanno bisogno di cure. Il fenomeno è sommerso e non tutti, come nel caso delle malattie mentali, sono consapevoli di essere malati”.

Come avveniva anni addietro nei casi di tossicodipendenza, non si può pensare di risolvere il problema del malato da gioco senza considerare la patologia come un insieme di fattori che vanno sviscerati solo grazie ad un incessante lavoro di equipe: “I pazienti arrivano da noi nella fase del disastro – continua Mammana - quando hanno bruciato risorse economiche e relazioni familiari, con gli avvocati che già hanno preso in mano la questione, con qualcuno già finito nel tunnel dell'usura. A quel punto bisogna

curarli dal punto di vista psichico, relazionale ma anche medico perché questi disturbi sono spesso associati a quelli dell'umore e vanno curati anche e soprattutto dal punto di vista psicoterapeutico.”

Lo Stato non è immune da responsabilità. “Gente che non frequenterebbe mai una bisca clandestina – rileva Fiasco - trova del tutto normale tentare la fortuna in una tabaccheria o in una sala scommesse qualunque”. In questo sistema di gioco a piramide, non giocano solo i giocatori tradizionali, ma giocano anche i concessionari, le banche che hanno prestato il denaro ai concessionari e che sono dunque interessate a riscuotere i crediti, lo Stato (che deve ridurre sempre più la tassazione sul gioco per alimentarlo e tenerlo in piedi) ed alla fine anche i risparmiatori che hanno sottoscritto le obbligazioni messe sul mercato. “Il problema – secondo Fiasco – è che tutti scommettono senza aver prima scritto le regole per uscire dal gioco, che diventa un gioco senza fine dove se non s'intende cosa c'è sullo sfondo e se non si predispongono subito le misure per evitare la catastrofe, la medicina sarà molto amara”.

A fronte di pochi che vincono, molti giocatori perdono tutto. In mezzo c'è chi ci guadagna veramente, ossia la criminalità. Il fatturato stimato del gioco illegale a favore delle mafie è stimato intorno ai 15 miliardi di euro annui. Il meccanismo che scatta tra gioco autorizzato ed azzardo illegale è lo stesso che in maniera perversa “regola” il passaggio dal credito e dal finanziamento legale al prestito usurario. La diversificazione pubblico dell'offerta del gioco, d'altro canto, non ha scongiurato né allontanato l'interesse delle mafie che si alimentano con i soldi delle slot-machines, dei video-poker e via dicendo, come sostiene anche una relazione che risale al luglio del 2011 della Commissione bicamerale Antimafia sulla difficoltà dello Stato di controllare in maniera capillare tutti i punti e le sale da gioco. Molte sono nell'effettiva dote di criminali che si nascondono dietro esercenti puliti, a cui viene demandato l'onere di acquisire le licenze ma non la gestione delle

sale, che resta saldamente in mani illegali. Questo fenomeno avviene principalmente al Sud, dove nei casi in cui il criminale non riesca ad infiltrarsi legalmente nella gestione del business, lo fa in maniera illegale chiedendo il pizzo agli esercenti. Senza considerare quanto emerso da numerose inchieste giudiziarie sul rilascio delle autorizzazioni nel settore delle slot-machine, ad esempio, le cui procedure amministrative sono spesso manipolate con la complicità di funzionari corrotti, o il vorticoso giro di riciclo di denaro sporco nelle sale da gioco legali.

Il solito cane che si morde la coda. Per fare cassa lo Stato incentiva il gioco, ma poi tocca allo Stato - con le sue strutture socio-sanitarie, con il dispiegamento di forze dell'ordine, con improbabili task-force spesso improvvisate ed allestite solo per fronteggiare l'emergenza del momento - porre rimedio alle disastrose conseguenze che il gioco comporta. 8 miliardi di euro sono stati spesi lo scorso anno dallo Stato per costi sociali e sanitari a tutela dei cittadini vittime del gioco. Il denaro che entra dalla porta esce dunque dalla finestra. Nel frattempo, durante questo ininterrotto percorso senza senso, si perdono, senza mai più ritrovarsi, nomi, volti, persone, vite. E lo chiamano gioco...



INTERVISTA AL
DOTT. PAOLO REBOANI

Chi è Paolo Reboani?

Dal 2010 sono presidente e amministratore delegato di Italia Lavoro, l'agenzia tecnica del Ministero del Lavoro. Fino al 2011 sono stato a più riprese responsabile della segreteria tecnica e consigliere economico-internazionale del ministro del Lavoro e del ministro degli Affari Europei. Ho ricoperto diversi incarichi internazionali, tra cui vicepresidente del Comitato Occupazione europeo, sherpa al G8 e al G20 sulle politiche del lavoro e componente del Comitato Occupazione dell'Ocse. Attualmente sono anche membro della "struttura di missione" nominata dal ministro del Lavoro per dare attuazione alla Youth Guarantee e riformare i servizi per l'impiego.

Presidente Reboani, come reputa le misure della legge di conversione del Decreto lavoro?

Mi sembra un pacchetto di misure equilibrato: in sintesi, da una parte cerca di offrire alle imprese la flessibilità di cui hanno bisogno, riducendo gli intervalli tra un contratto a termine e l'altro. Dall'altra, dà un grosso incentivo alla stabilizzazione:

fino a 650 euro per ogni giovane assunto a tempo indeterminato; analoga misura è prevista nella legge di stabilità, che stanza risorse in favore delle imprese che trasformano contratti a tempo determinato in contratti a tempo indeterminato.

Presidente Reboani, quali progetti sono stati presentati da Italia Lavoro, e a chi sono rivolti?

Molti nostri progetti sono rivolti ai giovani, favorendone la transizione dalla scuola e dall'università al lavoro (FIXO), offrendo formazione e inserimento lavorativo nel settore dell'artigianato e del made in Italy (AMVA), prestando particolare attenzione alle regioni del Sud (Lavoro e Sviluppo). Offriamo tirocini e contratti di apprendistato, ma lavoriamo anche con enti locali e attori del mercato del lavoro, dando supporto e assistenza tecnica. Ma i nostri target sono anche i manager che hanno perso il lavoro, gli immigrati e le donne che devono conciliare lavoro e cura della famiglia.

La disoccupazione giovanile è la vera emergenza, e specialmente in un territorio come quello Pugliese.

Anche in Puglia, come nelle altre regioni d'Italia la crisi economica ed occupazionale ha colpito soprattutto i giovani ed in particolare le donne; i numeri parlano chiaro, pur avendo in Puglia una situazione migliore rispetto alle altre regioni del mezzogiorno, la regione registra un tasso di occupazione più elevato (il 45% rispetto al 43,8%) e allo stesso tempo tassi di disoccupazione e di inattività più contenuti rispetto alla media delle regioni meridionali. La stessa tendenza si conferma anche per i tre tassi giovanili. Il tasso di occupazione giovanile (15-29 anni) registra un calo dal 2007 al 2012, pari a -4,5 punti percentuali, il tasso di attività cala di -2,4 punti per i giovani, mentre quello di

disoccupazione aumenta di +7 punti percentuali, contro i 4,5 punti di aumento del tasso generale di disoccupazione (15 anni e oltre). La vera emergenza, comunque, è rappresentata dai NEET (Not in Education, Employment or Training), i giovani tra i 15 e i 29 anni che non sono iscritti a scuola o all'università, non seguono corsi di formazione e non lavorano; se si pongono a confronto, in Puglia, il 2008 con il 2012 appare che il tasso dei NEET aumenta, passando dal 25,6% al 31,1%, da 198.000 a 225.000. Il dato vede la Puglia registrare ancora una volta tassi più contenuti rispetto alla media meridionale (33,2%). Occorre inoltre considerare che, secondo i dati resi disponibili dall'Istat (giovani con 15-29 anni), abbiamo in Puglia oltre 1.600.000 inattivi e 230.000 persone in cerca di occupazione e oltre 1.200.000 occupati sempre nella fascia 15-29 anni.

La situazione occupazione giovanile continua ad essere drammatica ed ad alimentare una nuova migrazione verso l'estero (Europa ed America) ma questa volta, a differenza degli anni cinquanta, sono giovani qualificati ed altamente scolarizzati.

È possibile fare un primo bilancio della collaborazione con la Regione Puglia?

Il bilancio della collaborazione con la Regione Puglia è molto positivo in quanto la nostra attività continua ad essere sinergica ed integrata rispetto alla programmazione regionale in tema di servizi per l'impiego e di politiche attive del lavoro. Italia Lavoro è impegnata a sostenere il rafforzamento e la qualificazione dei servizi pubblici per l'impiego in un'ottica di integrazione con gli altri soggetti pubblici e privati autorizzati all'intermediazione al lavoro; la Regione Puglia, con l'assistenza tecnica di Italia Lavoro, si è dotata di una legge e di un regolamento che disciplina l'autorizzazione e l'accre-

ditamento dei servizi per il lavoro al fine di creare una rete diffusa sul territorio di soggetti pubblici e privati in grado di erogare servizi per il lavoro ed attuare politiche attive; stiamo lavorando alla preparazione dell'avviso per la costituzione dell'albo degli accreditati; inoltre, per il rilancio dei Centri per l'Impiego stiamo collaborando per l'attuazione del progetto (della Regione Puglia) "Sistema Puglia – Servizi di Orientamento Lavoro & Formazione" che punta a rilanciare e rafforzare i servizi dei centri per l'impiego, sia potenziando la gamma di servizi resi nei confronti delle persone che cercano lavoro sia implementando nuovi servizi nei confronti delle imprese. Nell'ambito del programma POT – Programmazione Operativa Territoriale, abbiamo supportato la Regione Puglia nella definizione del regolamento sull'apprendistato, nella regolamentazione dei tirocini formativi e di orientamento (Legge Regionale e Regolamento di attuazione).

Nell'ambito delle azioni di re-impiego siamo impegnati all'attuazione del recente Piano Straordinario per gli Ammortizzatori Sociali in deroga (della Regione Puglia) dove saranno coinvolti oltre 60.000 persone (percettori di AA.SS. in deroga) attraverso l'attuazione di misure di politiche attive del lavoro da erogare attraverso i servizi per l'impiego e attraverso la formazione volta o all'inserimento o al re-inserimento lavorativo; stiamo formando ed affiancando circa 300 operatori dei 42 centri per l'impiego della Puglia. Questo intervento rientra all'interno del programma di Italia Lavoro "Azione di sistema Welfare to Work".

E' di questi giorni la pubblicazione dell'avviso del programma FIO S&U, concordato e condiviso con la Regione, finalizzato a sostenere i servizi di orientamento e accompagnamento al lavoro di 24 scuole superiori pugliesi o reti di scuo-

le; organizzati 6 eventi di presentazione dell'avviso con la collaborazione della Regione Puglia, l'Ufficio Scolastico Regionale e le Province Pugliesi.

Nell'ambito del programma AMVA abbiamo avuto circa 1.700 richieste di incentivi per assunzioni in apprendistato ed attivato 6 botteghe di mestiere.

Con il Programma Lavoro & Sviluppo abbiamo realizzato oltre 1.000 tirocini, il 70% ha ricevuto una proposta di lavoro anche a tempo indeterminato e in apprendistato.

Con il progetto RELAR II finalizzato a qualificare un sistema di servizi di incrocio domanda/offerta di lavoratori extracomunitari, abbiamo in corso 110 tirocini organizzati da una rete di soggetti privati (oltre 100) autorizzati dalla normativa a svolgere il ruolo di promotori di tirocini formativi; questo intervento rappresenta una misura che la Regione Puglia ha previsto nell'ambito del Piano Triennale per l'Immigrazione, in corso di attuazione.

Altro ambito su cui si è realizzata una integrazione di risorse e di sinergie è rappresentato dal Progetto ASSAP – Azione di Sistema per i Servizi alla Persona, finalizzato alla creazione di sportelli di attori privati per favorire l'incrocio tra domanda e offerta di lavoro nel settore dei servizi di cura. Costituiti circa 120 sportelli, formate circa 700 persone, inserite nel mercato del lavoro oltre 500 persone. Tale intervento ha attivato sinergie con il progetto ROSA – Rete per l'Occupazione Servizi alla Persona, della Regione Puglia, finalizzato alla qualificazione di colf, badanti e assistenti domiciliari.

Con il progetto Lavoro Femminile Mezzogiorno – LA.Fem.Me. ha rappresentato una esperienza pilota per Italia Lavoro finalizzata allo sviluppo e al consolidamento di un know how e un set di strumenti che consentano di affrontare e gestire l'annosa questione della conciliazio-

ne lavoro-famiglia come politica attiva del lavoro, a beneficio della produttività aziendale e della partecipazione delle donne al lavoro. Sono stati realizzati interventi formativi, coinvolgendo oltre 12° persone, su: welfare aziendale per il benessere delle lavoratrici e dei lavoratori e per la competitività delle imprese; realizzate 8 sperimentazione/consulenza alle imprese (Laboratori consulenziali) per attivare al loro interno misure di flessibilità organizzativa e oraria, interventi di accompagnamento alla maternità, programmi di welfare aziendale al fine di favorire incrementi di produttività e che nello stesso tempo possano migliorare la conciliazione lavoro-famiglia. Finanziato dalla Regione Puglia ad Italia Lavoro lo sviluppo di un progetto regionale sulle tematiche del progetto La Femme da realizzare nel corso del 2013 – 2014 del valore di 100 mila euro.

Di particolare interesse, per la Regione Puglia, è l'intervento che stiamo realizzando per l'implementazione dell'Osservatorio Regionale sul Mercato del lavoro della Regione Puglia, determinante nella lettura dei fenomeni del mercato del lavoro e per la programmazione delle politiche. La necessità di avere informazioni sempre più aggiornate e trattate con criteri scientifici che consenta ai decisori di avere un utile strumento per le decisioni, ha consentito la nascita di un apposito progetto trasversale a tutte le aree di Italia Lavoro. Tale progetto fornisce le metodologie e gli strumenti di analisi agli enti che intendono creare/potenziare/implementare i propri Osservatori del Mercato del Lavoro. L'analisi dei dati amministrativi fornite dalle Comunicazioni Obbligatorie rappresenta un utile strumento al quale la Regione Puglia ha manifestato l'interesse per monitorare e valutare le proprie politiche del lavoro e formalizzato attraverso una delibera di giunta. Tra le varie attività

realizzare è da citare il report sulle Comunicazioni Obbligatorie dal 2008 al primo trimestre 2013 e l'analisi del mercato del lavoro pugliese 2007-2012 su dati RCFL-Istat.

Conservare l'occupazione esistente, creare nuova occupazione, organizzare una rete di servizi pubblici e privati per il lavoro, sono i cardini della politica regionale. I programmi/progetti di Italia Lavoro, pur se ciascuno con proprie peculiarità, spesso si integrano tra loro e tra i vari ambiti delle politiche regionali concorrendo all'evoluzione della programmazione regionale verso politiche strutturali e durature nel tempo.

Presidente Reboani come interpreta una collaborazione tra pubblico e privato, con una regia nazionale?

È auspicabile la costituzione di una vera e propria rete di collaborazione tra pubblico e privato che semplifichi le procedure amministrative e che dovrebbe essere allargata a scuole, università, fondi professionali, enti bilaterali e mondo del no profit. A governare la rete dovrebbe essere un'agenzia nazionale e federale che dovrebbe coordinare e dare le linee di indirizzo per i vari segmenti della disoccupazione. Il principio cardine dovrebbe essere la sussidiarietà.

Con quali tempi presumibili sarà possibile applicare il progetto di Youth guarantee in Italia?

Il progetto entra in funzione nel 2014 con la nuova programmazione comunitaria e con il nuovo bilancio. Ma non partiamo da zero. Alcune esperienze del nostro paese già ora sono una "garanzia per i giovani". Italia Lavoro – nell'ambito del programma Amva (Apprendistato e mestieri a vocazione artigianale) – interviene con un progetto sui Neet, promosso e finanziato dal Ministero del Lavoro, per

offrire percorsi di tirocinio della durata di 6 mesi ad almeno 3 mila giovani laureati di 24-34 anni della Campania, Sicilia, Puglia e Calabria. L'esperienza di alcune regioni italiane, come il Veneto, che sta implementando il Piano integrato per l'occupazione giovanile, e la Toscana, che ha approvato un pacchetto di misure di sostegno ai giovani nell'ambito del Progetto Giovani Sì, mostrano come l'elemento di successo si identifichi nella capacità di creare partnership, integrazione, raccordo con i servizi per l'impiego.

È ipotizzabile, e come, una collaborazione con le agenzie per il lavoro private?

Se pensassimo a politiche del lavoro solo incentrate sugli operatori pubblici, non avremmo capito le dinamiche del mercato del lavoro italiano, né la necessità di avere una molteplicità di attori nella sua gestione. Dobbiamo evolvere – e lo stiamo facendo con molta difficoltà fin dalla pubblicazione del Libro Bianco – verso un modello australiano, dove anche i privati agiscono e sono remunerati sulla base dei risultati ottenuti. E questo è in parte anche il modello lombardo. È ovvio che lo Stato si riserva il ruolo di regolatore.

Il progetto europeo, che mira ad accorciare i tempi della transizione scuola-lavoro, si prefigge di incidere in particolare sul bacino dei neet, i giovani che né studiano né lavorano. Quali proposte potrebbero essere utili?

Ho detto del nostro progetto sui Neet che offre tirocini. Ma è chiaro che bisogna anche potenziare l'orientamento e i servizi di placement, soprattutto nelle scuole e nelle università. Italia Lavoro ha una linea del progetto Fixo che svolge questo compito. Il passaggio dal mondo della scuola e dell'università, in cui i giovani sono inseriti in una comunità, al mercato del lavoro, dove sono spesso abbandonati

a se stessi nella ricerca di un'opportunità presso un'azienda, è particolarmente delicato e noi cerchiamo di essere incisivi in questa fase, anche per evitare il fenomeno dello scoraggiamento.

Presidente quali strumenti potrebbero portare il livello dell'occupazione in linea con quello dei principali paesi europei?

Fino a quando l'economia non riparte, l'occupazione è destinata comunque a rimanere su livelli bassi. Se riusciamo ad agganciare la ripresa, per massimizzare l'impatto occupazionale occorre investire nei centri per l'impiego e aiutare i giovani a inserirsi nel mercato del lavoro, favorendo la transizione dal mondo della scuola e dell'università a quello del lavoro, semplificando e valorizzando strumenti come l'apprendistato e il tirocinio.

In che modo le politiche attive e una Agenzia per il lavoro di tipo europeo possono concorrere a costruire una nuova stagione per le politiche del lavoro?

Il rafforzamento del ruolo di Italia Lavoro in una direzione federalista delle politiche del lavoro, in stretta cooperazione con i centri per l'impiego, potrebbe permettere un salto di qualità della nostra azione, che si concentrerebbe in maggior misura su azioni di sistema piuttosto che su programmi sperimentali e ciò darebbe maggiore respiro alla nostra attività. Non mi nascondo tutti i possibili problemi, ma credo che questa sia la direzione per rigenerare le politiche del lavoro in Italia.

Le forze di lavoro straniere in Italia possono essere valorizzate attraverso una maggiore partecipazione alle politiche e ai servizi per il lavoro?

Questo è l'impegno del Ministero del Lavoro e di Italia Lavoro. Il sito integrazioneimmigranti.gov.it dà conto di tutti i

progetti di inclusione attraverso il lavoro portati avanti dalle associazioni e dai consigli territoriali per l'immigrazione, a cui il Ministero del Lavoro offre coordinamento e assistenza. Italia Lavoro è impegnata direttamente con il progetto Assap nella realizzazione di politiche attive per l'inserimento lavorativo e la qualificazione professionale dei lavoratori immigrati nel settore dei servizi di cura o di assistenza alla persona.

Per spingere le aziende a iniziare nuovamente ad assumere, e aumentare l'occupazione italiana su quali contratti dovrà puntare?

L'apprendistato è il contratto di ingresso principale per un giovane, perché ha un alto contenuto formativo. Se l'azienda vuol fare un investimento a medio termine su un giovane, l'apprendistato è lo strumento più appropriato. E credo che solo investendo sulle persone le aziende di ogni settore possano reggere la concorrenza sempre più agguerrita. Molto è stato fatto per semplificare l'apprendistato, bisogna continuare su questa strada, ascoltando le esigenze delle imprese e il parere degli addetti ai lavori.

di Roberto de Meo

*Direttore Editoriale Rivista online
ODCEC FOGGIA*



Compensazione, crediti verso P.A.: una opportunità da cogliere

di Maria Teresa Morelli

In ambito riscossione, a partire dall'anno 2011, abbiamo assistito al susseguirsi di novelle normative che hanno determinato un oggettivo e progressivo indebolimento dell'azione di riscossione coattiva dei tributi.

Si è, così, definito uno scenario, ben tratteggiato dalla magistratura contabile nel maggio del corrente anno, conforme all'esigenza di realizzare una riscossione più rispettosa delle esigenze del cittadino e, nel contempo, degli stessi effetti di una crisi economica che sta gravando sul nostro Paese in modo persistente.

A titolo esemplificativo delle novelle normative introdotte, è opportuno ricordare:

- l'ampliamento delle possibilità di rateazione sino a dieci anni (120 rate) e delle cause di decadenza dalla dilazione stessa (mancato versamento di otto rate anche non consecutive);
- esclusione della possibilità di pignorare l'abitazione principale del contribuente moroso;
- estensione ai beni strumentali delle società delle limitazioni previste alla pignorabilità dei beni strumentali delle persone fisiche;
- innalzamento a 120.000 Euro della soglia di debito oltre la quale la società di riscossione può procedere con il

pignoramento;

- allungamento dei tempi, innalzati da 4 a 6 mesi, che debbono decorrere dall'iscrizione dell'ipoteca affinché si possa procedere con l'espropriazione immobiliare.

Quanto su esposto, ha determinato una situazione paradossale di immediata comprensione: lo Stato, nel riscuotere le somme dovute dalla collettività, si trova in una situazione di disparità rispetto a qualsiasi creditore privato, quest'ultimo maggiormente agevolato a recuperare i propri crediti. Si pensi alle banche che possono procedere, tranquillamente, all'espropriazione della prima casa e degli altri immobili senza dover attendere il raggiungimento di soglie minime di debito.

Questa sintetica, pertanto non esaustiva, carrellata di novità in tema di riscossione ha rappresentato, sia pure parzialmente, l'argomento sotteso al convegno organizzato, lo scorso 26 novembre presso l'Università degli Studi di Foggia, dall'Unione Giovani Dottori Commercialisti ed Esperti Contabili di Foggia in collaborazione con la commissione nazionale UNGDCEC "Accertamento e riscossione", di cui la sottoscritta è il componente della Giunta Nazionale delegato alla materia.

A conclusione del suddetto evento formativo, patrocinato dall'ODCEC di Foggia, sono emersi numerosi spunti e riflessioni. Tra questi si desidera focalizzare l'attenzione sulla procedura di compensazione con crediti verso la pubblica amministrazione introdotta dal D.L. 78/2010. Tale procedura, secondo quanto riferito dai funzionari di Equitalia in occasione del convegno, risulterebbe essere poco utilizzata nonostante le enormi potenzialità.

Vediamo, quindi, di cosa si tratta e, possibilmente, tentiamo di sensibilizzare i colleghi all'impiego di tale strumento.

L'art. 28 - quater del DPR. 602/73 ha introdotto, già a partire dal 01/01/2011, la possibilità di compensare i crediti vantati nei confronti della pubblica amministrazione per somministrazione, forniture, appalti, con le somme dovute a seguito di iscrizione a ruolo. Condizioni essenziali per poter operare la suesposta compensazione sono:

- i crediti utilizzabili devono essere certi,

liquidi, esigibili e non prescritti;

- l'ottenimento, da parte dell'ente debitore, della certificazione del credito ai sensi dell'art. 9 c.3-bis del D.L. 185/2008.

Soltanto con la pubblicazione sulla G.U. n.152 del 02 luglio 2012 dei decreti del 25 giugno 2012, si è effettivamente dato il via alla procedura di compensazione dei crediti commerciali vantati dalle aziende verso le pubbliche amministrazioni.

Occorre, in via preliminare, tipizzare i debiti estinguibili :

- tributi erariali, regionali e locali;
- contributi assistenziali e previdenziali;
- premi INAIL;
- altre entrate spettanti all'amministrazione che ha rilasciato la certificazione.

compresi gli oneri accessori, gli aggi e le spese di riscossione.

Tali debiti debbono derivare da cartelle di pagamento, accertamenti esecutivi ai sensi dell'art. 29 D.L. 78/2010, avvisi di addebito dell'INPS ai sensi dell'art. 30 D.L. 78/2010 notificati entro il 31/12/2012.

Per ottenere la certificazione del credito vantato verso la pubblica amministrazione, il contribuente deve accedere alla piattaforma informatica del Ministero dell'Economia e delle Finanze al seguente indirizzo internet: <http://certificazionecrediti.mef.gov.it/CertificazioneCredito/home.xhtml>.

Una volta ottenuta la certificazione, occorrerà presentarla all'agente della riscossione, indicando, qualora si richieda una compensazione riguardante solo una parte dei debiti, quelli che si intendono estinguere. L'agente della riscossione, nei tre giorni successivi alla richiesta di compensazione, dovrà effettuare un'istruttoria presso l'amministrazione debitrice volta a verificare l'esistenza e la validità del credito certificato.

L'amministrazione debitrice, nei dieci giorni successivi, deve comunicare all'agente della riscossione l'esito della verifica, e quest'ultimo lo dovrà comunicare al contribuente. In caso di esito positivo, il debito si estinguerà per l'importo corrispondente al credito certificato e il contribuente potrà ritirare dall'agente

della riscossione una ricevuta di avvenuta compensazione.

Si evidenzia come con la certificazione dei crediti si possa accedere, oltre alla compensazione di cui sopra, anche alla cessione dei crediti stessi alle banche o agli intermediari finanziari abilitati.

E' importante sottolineare che, prima di rilasciare la certificazione, per i crediti di importo superiore ai 10.000 euro, l'amministrazione debitrice dovrà accertare che il creditore sia in regola con il pagamento di somme iscritte a ruolo. Nell'ipotesi di accertata inadempienza all'obbligo di pagamento derivante dalla notifica di una o più cartelle, la certificazione ne dà evidenziazione e viene, comunque, resa al lordo delle somme dovute. Tuttavia, l'eventuale cessione del credito potrà essere effettuata soltanto per l'importo corrispondente all'ammontare del credito certificato, al netto delle somme relative all'accertata inadempienza.

In conclusione si ritiene opportuno evidenziare due novità piuttosto rilevanti:

- l'estensione della disciplina della certificazione dei crediti anche alle somme dovute per prestazioni professionali oltre che per somministrazioni, forniture e appalti, in seguito alla pubblicazione sulla Gazzetta ufficiale n. 132 del 7 giugno 2013 della legge 6 giugno 2013, n. 64;
- i crediti maturati al 31/12/2012 nei confronti della pubblica amministrazione potranno essere compensati non solo con le somme iscritte a ruolo, e quindi dovute in fase esecutiva, ma anche con quelle dovute nella fase precedente, di definizione della pretesa tributaria (accertamento con adesione, mediazione, acquiescenza, definizione agevolata sanzioni tributarie, adesione al verbale di constatazione, conciliazione giudiziale). Tale possibilità risulta contemplata nel neo art. 28-quinquies, aggiunto al DPR. 602/73 dal c.d. Decreto "Sblocca Debiti" n. 35/2013.



Le assunzioni per causa di forza maggiore: natura giuridica e valenza scriminante ai fini sanzionatori, previdenziali e tributari.

di Michele Giampalmo

A mente dell'art. 3, comma 3 del D.L. n. 12/2002, nell'ipotesi di impiego di lavoratori subordinati senza preventiva comunicazione di instaurazione del rapporto di lavoro da parte del datore di lavoro privato (salva la esclusione del datore di lavoro domestico), è prevista la comminazione della sanzione amministrativa nella misura edittale da euro 1.500 a euro 12.000 per ciascun lavoratore irregolare, maggiorata, in misura fissa, di euro 150 per ogni giornata di lavoro irregolare effettivamente svolto.

L'unica deroga, come noto, avente forza e valore di legge, all'obbligo di contestazione della maxisanzione, nel caso di omessa comunicazione preventiva, è prevista solo se dagli adempimenti di carattere contributivo, assolti precedentemente all'accesso ispettivo, emerge chiaramente la volontà di non occultare il rapporto.

Nella materia in esame, la efficacia scriminante della "forza maggiore" è disciplinata unicamente da fonti ministeriali del Dicastero del Lavoro, in particolare due note di natura non regolamentare: le note ministeriali del 04 gennaio 2007 e del 14 febbraio 2007.

Le disposizioni ministeriali dispongono infatti che restano completamente escluse dall'obbligo di comunicazione preventiva, da effettuarsi, di regola, tassativamente entro le ore 24,00 del giorno antecedente a quello di adibizione al lavoro, le assunzioni effettuate a causa di "forza maggiore", ovvero, disposte in occasione di "eventi di carattere straordinario il cui verificarsi il datore di lavoro non avrebbe potuto prevedere con l'esercizio dell'ordinaria diligenza" e che sono tali da imporre un'assunzione immediata. In via esemplificativa (ma non limitativa) sono da ricomprendere gli eventi naturali catastrofici (incendi, alluvioni, gli uragani; terremoti, ecc.) ovvero nelle ipotesi di assunzione non procrastinabile per sostituzione di lavoratori che comunicano la propria indisponibilità alla prestazione lavorativa il giorno stesso dell'assenza (es. i supplenti del settore scolastico). Solo in tali casi, in cui la comunicazione non può essere oggettivamente effettuata il giorno prima il verificarsi dell'evento, che risulta per sua stessa natura imprevedibile, la medesima deve essere effettuata entro il primo giorno utile e, comunque, non oltre il 5° giorno." La sussistenza di tali eventi rende legittima la assunzione sia pure tardiva, con esclusione di ogni effetto sanzionatorio.

Giova evidenziare che, da un esame strutturato, seguendo la dottrina e la giurisprudenza consolidata, non possono

che muoversi fondate perplessità circa l'inquadramento dell'istituto in trattazione nel tradizionale istituto della forza maggiore; da qui la necessità di approfondire, in un quadro sistematico più ampio, la natura giuridica dei fatti che rendono legittimo il ricorso ad assunzioni successive o contestuali l'adibizione al lavoro.

L'istituto della forza maggiore è studiato preminentemente in ambito penalistico, dove esso trova più ampia applicazione insieme a quello, per alcuni aspetti simile del caso fortuito.

Da taluni autori essi sono collocati nell'ambito della teoria colpevolezza (teoria soggettiva), quali fattori di esclusione dell'elemento psicologico della condotta; da altri sono invece inquadrati nell'ambito della causalità (teoria oggettiva), quali elementi che interrompono la serie causale riferibile all'agente.

La dottrina e la prevalente giurisprudenza hanno mosso critiche alla teoria oggettiva, aderendo alla teoria soggettiva, la quale colloca gli istituti de quo tra le cause di esclusione della colpevolezza, cioè dell'elemento soggettivo, dell'elemento volontaristico, dell'illecito.

Pure essendo forza maggiore e caso fortuito accomunati da un unico inquadramento teorico, si distinguono comunque tra di loro per peculiari e proprie caratteristiche.

Il criterio di differenziazione più seguito è quello che ritiene il caso fortuito evento caratterizzato da imprevedibilità ed inevitabilità; la forza maggiore si distingue invece quale fatto derivante dalla natura o dall'uomo, che conduce l'agente ad una condotta non attribuibile a quest'ultimo in

alcuna fase di essa, mosso da una condizione di assoluta costrizione ad agire che esclude del tutto il potere sulla condotta.

La forza maggiore si pone, tradizionalmente, come la vis cui resistere non potest; altrimenti detto la persona agitur, non agit (è in preda a una forza che la sovrasta).

Se questa è la ricostruzione dogmatica e generale della forza maggiore, appare evidente che le disposizioni del Ministero del lavoro sopra indicate richiamano un istituto che mal si concilia con la struttura delle fattispecie in esame, laddove il datore di lavoro è ben consapevole ed agisce volontariamente quando adibisce i lavoratori alle rispettive attività, omettendo, altrettanto consapevolmente, la comunicazione preventiva di assunzione.

Emerge allora come sia di centrale importanza la questione della individuazione del fondamento normativo e della natura giuridica dell'evento dal quale è scriminata la omissione della regola della assunzione preventiva.

Considerato allora che, come detto, la scriminante non è prevista da alcuna norma di legge, o regolamentare, ma unicamente da atti interni alla Amministrazione del Lavoro, possono, ad avviso dello scrivente, prospettarsi le seguenti soluzioni.

- Osservare rigorosamente le previsioni ministeriali, verificando la sussistenza di tutte, nessuna esclusa, le condizioni in esse indicate: ciò considerando che la violazione di una circolare è indice sistematico del vizio di eccesso di potere (che vizia e rende illegittimo il provvedimento emesso in violazione delle indicazioni predette), rendendo così annullabile, da parte del

giudice, l'ordinanza ingiunzione, con tutela piena della difesa del ricorrente.

Non secondarie, ai fini della individuazione della ratio delle più volte citate note, sono le indicazioni che il Dicastero ha ritenuto opportuno rappresentare a titolo di esempio; si cita testualmente: "In via esemplificativa (ma non limitativa) sono da ricomprendere gli eventi naturali catastrofici (incendi, alluvioni, gli uragani; terremoti, ecc.) ovvero nelle ipotesi di assunzione non procrastinabile per sostituzione di lavoratori che comunicano la propria indisponibilità alla prestazione lavorativa il giorno stesso dell'assenza (es. i supplenti del settore scolastico)..."

Tali indicazioni confermano la natura del tutto straordinaria della "deroga" alla imperatività delle regole sull'ingaggio, e la prudenza e il rigore che l'operatore del diritto deve porre in essere nella valutazione dell'evento invocato, in primo luogo sul piano probatorio.

- Ricorrere, sulla base della rilevanza extrapenale delle cause di giustificazione, alla applicazione di una scriminante tacita o atipica, come consentito nella prassi penale giudiziaria, una scriminante cioè non tipizzata né espressamente prevista dal legislatore.

Quanto al tema che attiene alla possibilità di configurare in via giurisprudenziale scriminanti atipiche in ambito penale, deve osservarsi che esse, secondo rilevante dottrina, sono, a ben vedere, ed in ultima analisi, tutte riconducibili sostanzialmente agli schemi delle scriminanti codificate, in particolare all'art. 51 c.p. (esercizio del diritto).

Potrebbe allora configurarsi, a parere di chi scrive, sulla base di quest'ultimo orientamento, il richiamo ad una scriminante

atipica che, nel caso che interessa, sembra potersi determinare sia nello stato di necessità (art. 54 c.p.) sia nell'esercizio del diritto (art. 51 c.p.), quest'ultimo quale diritto allo svolgimento dell'attività di impresa (art. 41 C.).

Ciò con tutti i margini di approfondimento relativi al diverso bene - interesse giuridico che attiene, a ben vedere, ai sensi dell'art. 54 c.p., alla tutela della vita e della integrità fisica della persona e non anche all'esercizio dell'impresa.

- Tenuto conto della valenza, riferita a tutti i rami dell'ordinamento delle scriminanti penali, conviene affrontare la questione in ambito amministrativo, tenendo conto della disciplina di cui alla legge n. 689/1981.

Per la materia che interessa, non vige il divieto di analogia, divieto evidenziato dalla prevalente dottrina e giurisprudenza penalistica. L'art. 14 delle disposizioni della legge in generale, non si pone infatti, con effetto preclusivo, per rami dell'ordinamento diversi da quello penale.

Lo stato di necessità è inoltre richiamato all'art. 4 della legge n. 689/1981.

Escludendo il riferimento al danno grave alla persona, esso contempla sostanzialmente la eadem ratio della "forza maggiore" cui fanno riferimento le note ministeriali menzionate, e ne fissa tutti gli elementi salienti.

Sono dunque presenti le condizioni per una applicazione analogica della norma, ed in particolare è chiaro il principio che sottende un ragionamento per similitudine.

L'analogia ha infatti funzione di integrazione dell'ordinamento giuridico, volta a colmare eventuali quanto inevitabili lacune dello

stesso. La disposizione è così estesa oltre i limiti letterali per applicarla ad un caso simile a quello contemplato, vale a dire connotato dalla medesima ratio legis.

Alla stregua di tutto quanto finora osservato, e ricorrendo dunque alla analogia legis, è possibile affermare:

- che il datore non dovesse o non potesse conoscere, con l'ordinaria diligenza professionale, l'evento che lo ha "costretto" ad assumere;

- che il danno non fosse altrimenti evitabile né sia stato sia pure colpevolmente causato dal datore;

- che sussistesse una necessità non derogabile né prevedibile di provvedere alla tutela del bene mediante la condotta omissiva, senza alternativa alcuna;

Il danno deve caratterizzarsi secondo connotati di apprezzabilità.

Non è superfluo ribadire che gli effetti del riconoscimento delle scriminante, sono effetti eccezionali in quanto rendono giuridicamente lecite condotte altrimenti antigiuridiche.

Per completezza conviene ancora rilevare che nel diritto amministrativo sanzionatorio la condotta dell'agente, ai sensi dell'art. 3 della legge n. 689/1981, è punita indifferentemente per dolo o colpa.

Sotto il profilo processuale civile l'onere della prova è rimesso a chi vuol far valere la circostanza scriminante (art. 2697 c.c.).

TIPOLOGIE di LEASING

a cura della Commissione Studi Bilancio
ODCEC Foggia

Gruppo di lavoro:

Lattanzio Ada (Presidente)
Cordella Roberto
Curtotti Italia
De Lorenzo Arcangela
Leone Maria Margherita
Nobiletti Maria
Porporino Leonardo S.
Russo Antonio Pio
Sebastiano Antonella
Trotta Matteo

L'operazione di leasing, si distingue in due tipologie, ovvero quella operativa e quella finanziaria; nella prima la causa economica sottesa al contratto è identificabile nel godimento di un bene da parte dell'utilizzatore con la conseguenza che i canoni periodicamente versati rappresentano una mera controprestazione a fronte dell'utilizzo del bene medesimo. Conseguentemente, alla conclusione del contratto l'esercizio dell'opzione di riscatto risulta solo eventuale.

Alcuni elementi utili che quantificano un leasing come operativo sono:

- 1) La presenza di clausole/opzioni di rinnovo del contratto di locazione senza, tuttavia, la predeterminazione del canone periodico;
- 2) La presenza di beni standard che costituiscono l'oggetto del contratto di locazione;
- 3) La vita utile del cespite appare maggiore della durata del contratto;
- 4) L'assenza di clausole che facciano presumere il trasferimento dei benefici e dei rischi in capo al locatario;
- 5) L'eventuale o possibile riscatto del bene, alla scadenza del contratto;
- 6) Il prezzo di riscatto risulta pari al fair va-

lue del bene alla data di conclusione della locazione.

Diversamente da quello operativo, il leasing finanziario si caratterizza per il fatto che la causa economica è rappresentata dall'esigenza di provvedere alla copertura finanziaria di un investimento duraturo in beni strumentali; l'operazione si sostanzia nell'acquisizione di un fattore produttivo, strumentale all'espletamento dell'attività operativa, che origina un fabbisogno finanziario di tipo durevole, coperto mediante la contrazione di un finanziamento ottenuto, in cui il versamento dei canoni periodici è paragonabile alla corrispondenza di somme a titolo di anticipo sul prezzo del cespite. Il locatario si assume tutti i rischi e benefici connessi al bene oggetto dell'operazione, pur non essendo il proprietario; per rischi si intende quelli derivanti da perdite collegate alla capacità inutilizzata del bene ovvero dal fenomeno dell'obsolescenza che può colpire il cespite mentre per benefici si intende ad esempio eventuali rivalutazioni, da ciò consegue che l'opzione di riscatto rappresenta un comportamento naturale.

Alcuni elementi utili che quantificano un leasing come finanziario sono:

- 1) La presenza di beni specifici che costituiscono l'oggetto del contratto;
- 2) La durata del contratto copre la maggior parte della vita utile del cespite;
- 3) alla data della stipulazione, il valore attualizzato dei canoni periodici corrisponde orientativamente al fair value del bene;
- 4) i rischi e i benefici ricadono sul locatario;
- 5) il prezzo di riscatto risulta inferiore al fair value del bene alla data di conclusione della locazione.

I metodi di contabilizzazione dell'operazione di LEASING sono:

- 1) METODO PATROMONIALE (caratteristica principale è un contratto di locazione)
- 2) METODO FINANZIARIO (caratteristica principale è un'operazione finanziaria

- metodo contemplato dai principi contabili internazionali IAS/IFRS).

Si puntualizza che le società che esercitano la facoltà di redigere il bilancio di esercizio secondo gli IAS/IFRS utilizzano il metodo FINANZIARIO, mentre le società che NON esercitano la facoltà di redigere il bilancio di esercizio secondo gli IAS/IFRS utilizzano il metodo PATRIMONIALE.

Il nostro legislatore per l'operazione di leasing la soluzione scelta è quella di ricostruire la "SOSTANZA" economica in nota integrativa, mentre la "FORMA GIURIDICA" rimane evidenziata nei prospetti dello stato patrimoniale e del conto economico. Si precisa che la normativa nazionale ha continuato ad avallare il metodo Patrimoniale come criterio da seguire per la contabilizzazione: ciò significa che il bene continua a figurare nel bilancio del locatore, mentre il locatario rileverà esclusivamente i canoni periodici come costi (dell'esercizio) e il godimento di beni di terzi e, iscrive fra i conti d'ordine accesi agli impegni i predetti versamenti ancora da effettuare. A conferma di ciò, analizzando il contenuto dell' art. 2424 c.c. precisa che occorre esplicitare le "immobilizzazioni con separata indicazione di quelle concesse in locazione finanziaria", si intende che i beni in leasing devono continuare a permanere nei documenti contabili del locatore.

Gli studi su tale argomento sono attualmente oggetto di revisione, infatti entro il 31.07.2013, dovrà essere emesso un documento esplicativo.

I metodi di contabilizzazione sono differenti, ma la problematica principale è quali sono gli effetti

che scaturiscono sulla situazione dell'impresa. Cerchiamo di analizzare i più importanti che ci aiutano nella stesura di un documento veritiero e corretto secondo le norme vigenti.

Il bilancio è un documento di fondamentale importanza non solo per i terzi ma anche per gli operatori interni all'azienda.

Dal confronto dei 2 metodi emerge come l'adozione del diverso comportamento contabile determini significativi riflessi sulla situazione dell'impresa e produca una serie di

effetti nella quantificazione del reddito, del patrimonio, come anche dei flussi finanziari; gli stessi a loro volta si

ripercuotono sull'analisi di alcuni indici e margini che determinano l'equilibrio economico aziendale.

Nell'ipotesi di adozione del metodo finanziario, da una prima analisi il prospetto del conto economico graverebbe di quote di ammortamento del cespite, sia di oneri finanziari connessi con il

pagamento del debito. Mentre nello Stato Patrimoniale si troverà nell'attivo immobilizzato il bene mentre nel passivo il debito finanziario: entrambe le voci presentano un valore decrescente lungo la durata del contratto.

Inoltre il beneficio economico derivante dalla mancata imputazione della eccedenza dei canoni di leasing rispetto alle quote di ammortamento determina un miglioramento del Margine Operativo Netto, tuttavia viene attenuato a partire dall'esercizio del riscatto. L'aumento del MOL a sua volta alimenta un processo di autofinanziamento in senso ampio.

I principali effetti di sintesi sui prospetti di bilancio relativi al primo esercizio sono:

- a) Incremento del valore delle immobilizzazioni materiali nette;
- b) Incremento dei debiti verso altri finanziatori;
- c) Incremento del risultato d'esercizio (al netto del carico fiscale) e del patrimonio netto.

Tali effetti si ridimensionano se proiettiamo lo sguardo verso gli esercizi successivi.

La diversa distribuzione temporale degli effetti economici –patrimoniali -finanziari connessi con la differente contabilizzazione dell'operazione incide sulla costruzione degli indici e dei margini.

Spostando il medesimo ragionamento nell'ipotesi di ricorso al metodo patrimoniale gli effetti sono i seguenti:

- a) Un miglior impatto sulla solidità aziendale: il margine di struttura (Capitale proprio -attivo fisso) assume un valore più elevato in virtù della mancata iscrizione del bene tra le immobilizzazioni. Inoltre il rapporto di indebitamento (Debiti finanziari/Capitale Proprio) appare più contenuto per la mancata rilevazione del debito, sottostimando così la reale posizione debitoria dell'impresa; infine il rapporto di EBIT (Risultato ante oneri finanziari)/OF (Oneri finanziari) risulta più alto perché gli oneri finanziari non sono esplicitati;
- b) Un miglior impatto sulla liquidità aziendale in virtù del fatto, ad esempio, che l'entità dei debiti a breve tempo appare sottostimata perché non considerare l'ammontare di quelli in leasing in scadenza entro l'esercizio successivo;
- c) Un andamento altalenante della redditività del capitale proprio variamente distribuito lungo la durata del contratto in virtù della sua correlazione (fra le altre variabili) sia con la redditività del capitale operativo investito, sia con la leva finanziaria.

Queste brevi considerazioni permettono di illustrare come il ricorso all'uno o all'altro metodo possa comportare, di fatto, una lettura fuorviante di alcuni dati di bilancio ed indurre ad una diversa interpretazione circa l'effettivo stato di salute dell'impresa.

In realtà tutto ciò può influire sulla valutazione che le banche possono fare nel concedere credito, una situazione da non sottovalutare in base al periodo particolare che oggi le aziende stanno vivendo, lo stesso noi consulenti non dobbiamo trascurare questi aspetti affinché possiamo valutare il tutto con zelo



Il ruolo dei Confidi nel rapporto Banca - Impresa

di Roberto Maresca
ODCEC Foggia

La crisi economica in atto continua a far sentire i suoi effetti sul tessuto produttivo delle piccole e medie imprese che operano sul nostro territorio. In questo contesto gli Istituti di credito faticano a concedere finanziamenti non solo alle aziende in difficoltà, ma anche a quelle sane che purtroppo non godono di un rating sufficiente per essere ammessi a nuove linee di credito. Non di secondaria importanza è il costo che le aziende devono comunque sostenere nel caso in cui le stesse vengano ammesse al credito bancario.

Le organizzazioni di categoria, attraverso i propri organismi di garanzia fidi, chiedono al sistema bancario di operare insieme, attuando concretamente iniziative che possano effettivamente migliorare il rapporto non sempre facile tra Banche e PMI, per promuovere e facilitare l'accesso al credito in modo da attenuare la grave carenza di

liquidità che sta amplificando le difficoltà gestionali che l'imprenditore si trova ad affrontare.

In questo scenario economico e finanziario i Confidi sono diventati ancor di più un punto di riferimento importante per le PMI. La profonda crisi economica e la carenza di liquidità spinge le banche a concedere sempre meno credito e, di conseguenza, poter dare un valido sostegno nell'accesso al credito ha assunto una importanza determinante. Accedere al credito bancario, utilizzando le giuste forme tecniche a costi contenuti, permette alle imprese di operare e di svilupparsi in modo appropriato.

Le organizzazioni di categoria, pur riscontrando una avversione degli imprenditori a qualsiasi strumento di equity, sono comunque impegnate a sensibilizzare le PMI ad una maggiore consapevolezza sulla necessità di rafforzare le proprie strutture patrimoniali, incrementando l'immissione di mezzi propri in rapporto ai mezzi di terzi. La scarsa patrimonializzazione delle imprese italiane ed in particolare di quelle meridionali, determina l'impossibilità da parte delle imprese stesse a rispettare rigorosamente le normative sempre più stringenti dettate dagli accordi di Basilea e, quindi, rendono ancora più difficile la concessione del credito da parte del sistema bancario.

Le organizzazioni di categoria sono, altresì, impegnate nel far comprendere alle aziende che è ormai indispensabile programmare, per tempo, le proprie esigenze finanziarie al fine di ottimizzare la propria gestione e, quindi, migliorare il proprio rating bancario. Tale azione di formazione e sensibilizzazione,

tuttavia, deve essere accompagnata da un impegno del sistema bancario nel monitorare gli impegni delle aziende verso il sistema stesso, al fine di valutare e programmare, per tempo, interventi che possano prevenire il verificarsi di crisi di liquidità, causa spesso di tensione nei rapporti bancari con un conseguente peggioramento del rating che in alcuni casi può determinare situazioni di "default".

Le crisi aziendali determinano gravi conseguenze non solo per le imprese stesse, in quanto incidono negativamente anche sugli Istituti di credito che, in caso di default delle proprie aziende clienti, vedrebbero deteriorati i loro crediti con ulteriori e costosi vincoli patrimoniali imposti dalle regole di Basilea.

Questi aspetti devono essere necessariamente affrontati unitamente ai consulenti, i quali conoscendo dall'interno le realtà aziendali, possono valutare compiutamente con l'imprenditore le iniziative da porre in essere per una corretta programmazione finanziaria e gestionale.

Pertanto, è indispensabile, per le organizzazioni sindacali e per i loro confidi, rafforzare il legame con gli ordini professionali ed in particolare con l'ordine dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili, che rappresenta la categoria dei professionisti maggiormente vicini alle imprese, non solo per assisterle negli aspetti di natura fiscale ma soprattutto per fornire loro una consulenza qualificata sotto tutti i profili, ivi compreso quello relativo alla gestione finanziaria.

In tale contesto la Regione Puglia ha deciso

di puntare decisamente sugli organismi di garanzia fidi, concedendo ad essi importanti risorse e vedendo in essi un valido strumento per contrastare la forte crisi di liquidità del sistema. Utilizzando i contributi della Comunità Europea rivenienti dal P.O. F.E.S.R. 2007/2013 la Regione Puglia ha destinato ai Confidi di maggiori dimensioni in campo regionale, un fondo di 100 mil. di euro che, in 5 anni, sta consentendo di sviluppare finanziamenti garantiti per oltre 350 mil. di euro a favore delle PMI operanti sul territorio regionale.

Finalmente gli organismi di garanzia fidi sono stati considerati, anche in Puglia, sia pure con notevole ritardo rispetto ad altre regioni del centro-nord Italia, un anello fondamentale della filiera dell'erogazione del credito in quanto svolgono un ruolo di "cerniera" tra le PMI ed il mondo del credito, il cui rapporto è sempre più conflittuale. Essi incidono in modo significativo sulla riduzione delle asimmetrie informative sussistenti tra sistema produttivo e sistema del credito in quanto possono vantare un patrimonio informativo unico, composto da informazioni riservate e dalle conoscenze degli imprenditori, dei settori e del territorio in generale, vale a dire da tutto ciò che consente una valutazione del progetto imprenditoriale nella sua completezza.

La richiesta di un finanziamento presentata per il tramite del Confidi offre alla banca una garanzia implicita, alla quale si va poi ad aggiungere la garanzia esplicita. Attraverso il rilascio delle garanzie si possono favorire canali di accesso ai finanziamenti ad un "pricing" più favorevole rispetto alle normali condizioni di mercato. Le garanzie offerte sono, senza dubbio, un elemento sempre più importante nel rapporto banca - impresa e consentono ai Confidi di esercitare in pieno

il proprio ruolo di facilitatori dell'accesso al credito e di mitigatori delle condizioni di erogazione.

Un altro elemento importante che caratterizza i Confidi è costituito dalla particolarità dell'istruttoria effettuata per valutare l'assunzione dei rischi connessi alle garanzie da rilasciare. L'istruttoria differisce dalla classica valutazione del merito creditizio effettuata dalle banche, in quanto si basa non solo sulle garanzie patrimoniali che le aziende richiedenti sono in grado di offrire, ma anche sull'analisi della moralità dei richiedenti, dei progetti e delle prospettive di sviluppo, delle esperienze maturate, delle professionalità possedute verificando la coerenza delle fonti di finanziamento rispetto agli investimenti programmati. Successivamente si passa ad analizzare la situazione patrimoniale e finanziaria dell'impresa, nonché la sua capacità reddituale, essendo quest'ultima una delle principali garanzie per la restituzione del finanziamento erogato. In altre parole, la conoscenza da parte dei Confidi del territorio e delle imprese permette, all'interno dell'istruttoria, di andare oltre i dati quantitativi espressi dai bilanci e dai dati "andamentali", che sono tra gli elementi più importanti sui quali si basa l'istruttoria bancaria. Una buona collaborazione tra la Banca ed il Confidi consente ad entrambi di svolgere un'attività istruttoria completa con risultati positivi, sia nella percentuale delle pratiche erogate, sia nella percentuale delle pratiche regolarmente estinte riducendo sensibilmente il rischio di affidamenti a favore di imprese a forte rischio di "default".

In definitiva, quando Confidi e Banca fanno sistema si crea un circolo virtuoso che consente

l'erogazione del credito agli imprenditori meritevoli e che, naturalmente, si traduce in produttività, sviluppo, investimenti ed occupazione.



CAMERA DI COMMERCIO INDUSTRIA
ARTIGIANATO E AGRICOLTURA
FOGGIA

L'anno duemilatredici, il giorno trenta del mese di ottobre, nella sala Giunta della Camera di Commercio Industria Artigianato e Agricoltura di Foggia, in via Dante, 27,

TRA

LA CAMERA DI COMMERCIO INDUSTRIA ARTIGIANATO E AGRICOLTURA DI FOGGIA, in persona del Dott. Matteo di Mauro, in qualità di Segretario Generale Capo degli Uffici e del Personale dell'ente, d'intesa con il Dott. Michele Stefano Italo Villani, in qualità di Dirigente Conservatore del Registro delle Imprese

E

L'ORDINE DEI DOTTORI COMMERCIALISTI E DEGLI ESPERTI CONTABILI DI FOGGIA, in persona del dott. Giuseppe Laurino, Presidente dell'Ordine,

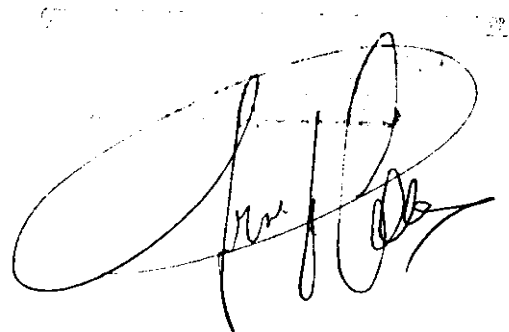
si conviene e si stipula il seguente

PROTOCOLLO DI INTESA

- Nell'ottica di una reciproca ed efficiente collaborazione tra l'Ordine dei Dottori Commercialisti e il Registro Imprese della Camera di Commercio, al fine di migliorare i servizi offerti dall'ente camerale, agevolando la trasmissione delle pratiche da parte degli studi professionali e di semplificare l'istruttoria delle medesime da parte degli uffici, con conseguente riduzione dei tempi di evasione, la Camera si impegna, a partire dal mese di novembre del corrente anno, a mettere a disposizione degli iscritti all'Ordine uno sportello dedicato alla risoluzione delle problematiche inerenti la trasmissione delle pratiche del Registro Imprese.
- Detto sportello resterà aperto nel giorno lavorativo di martedì di ciascuna settimana, dalle ore 15,00 alle ore 17,00 in aggiunta a quelli operanti durante il normale orario di apertura al pubblico.
- L'Ordine dei dottori Commercialisti si impegna a diffondere apposita informativa in merito tra i propri iscritti, dandosi atto che l'accesso allo sportello riservato sarà consentito solo dietro presentazione del tesserino di appartenenza all'ordine e tassativamente nell'ambito dell'orario sopra stabilito.

- La Camera di Commercio, sempre al fine di una più agevole e corretta trasmissione telematica delle pratiche, si impegna, peraltro, ad organizzare periodicamente, d'intesa con l'Ordine, delle giornate di formazione su temi specifici o d'interesse generale da concordare, riservandosi di definirne modalità, tempi e costi di realizzazione, compatibilmente con le esigenze di servizio.
- La Camera di Commercio si riserva di verificare l'efficacia e la validità del presente accordo e in qualsiasi momento, qualora ne ravvisi la necessità, potrà disporre modifiche alle intese di cui sopra, dandone tempestiva informazione all'Ordine.
- La CCIAA individuerà il funzionario referente che dovrà monitorare il corretto funzionamento del sistema adottato.
- Il presente accordo esplicherà la sua efficacia e validità tra le parti per la durata di un anno a partire dall'1 novembre 2013, fatte salve eventuali modifiche come sopra indicato.

ODCEC



IL SEGRETARIO GENERALE
(Dott. Matteo di Mauro)
CCIAA di Foggia



Tutela dei crediti patrimoniali dei
lavoratori: la diffida accertativa

di Giovanni Mastropietro

**Normativa e principali indicazioni
amministrative di riferimento**

D.Lgs. n.124/2004 art.12; Circolare Min. Lav. n. 24/2004; Lettera Circolare Min. Lav. prot. n. 986 del 5 luglio 2005; Nota Min. lav. prot. n. 25/I/951 del 19.01.2010; Circolare Min. Lav. n.16/2010; Circolare Min. Lav. n.5/2011; Circolare Min. Lav. n.1/2013.

Sulla base della delega a razionalizzare le funzioni ispettive in materia di previdenza sociale e di lavoro, contenuta nell'articolo 8 della Legge n.30/2003, il legislatore delegato con l'articolo 12 del D.Lgs. 124/2004 ha introdotto l'istituto della diffida accertativa, uno strumento che attribuisce al personale ispettivo delle Direzioni Territoriali del Lavoro il potere di diffidare il datore di lavoro a corrispondere ai lavoratori, entro trenta giorni dalla notifica della diffida, i crediti patrimoniali derivanti dalle inosservanze

alla disciplina contrattuale; a seguito della validazione da parte del Direttore della direzione Territoriale del Lavoro, la diffida acquista valore di accertamento tecnico con efficacia di titolo esecutivo, consentendo al lavoratore di procedere alla soddisfazione del proprio credito con l'esecuzione forzata.

La Diffida accertativa è un provvedimento amministrativo posto in essere da un Funzionario del Ministero del lavoro, al quale il legislatore ha attribuito il potere di emanare un atto avente valore di titolo esecutivo a seguito della successiva validazione; possiamo parlare di un atto complesso, con riferimento alla efficacia esecutiva finale, che rappresenta il risultato della sommatoria tra le volontà di due soggetti appartenenti alla stessa amministrazione.

In questo senso l'atto di validazione da parte del Direttore dell'amministrazione è stato considerato da taluni come un atto di controllo nel corso del quale dovrà necessariamente essere verificato il rispetto delle disposizioni normative (controllo formale di legittimità) e la sussistenza dei presupposti di merito (controllo sostanziale di merito) che hanno portato all'emissione del provvedimento, al fine di conferire allo stesso il valore di accertamento tecnico con efficacia di titolo esecutivo.

Ma la definizione che meglio di ogni altra descrive i caratteri della diffida accertativa, è quella di un titolo esecutivo di formazione amministrativa, che si aggiunge ai rimedi di natura negoziale (come ad es. le cambiali) e quelli di natura giudiziale (come ad es. il decreto ingiuntivo) che l'ordinamento prevede a tutela dei diritti soggettivi privati.

La sua particolarità, consiste nel fatto che essa

costituisce un rimedio di tipo amministrativo che non viene formato per il soddisfacimento di un interesse pubblico (come avviene ad es. con l'emissione dell'ordinanza d'ingiunzione e la riscossione per mezzo dei ruoli esecutivi), ma viene generato per il soddisfacimento di un interesse privato. (abbiamo quindi da un lato i titoli a formazione privata per il soddisfacimento di un interesse privato – ad es. cambiale\decreto ingiuntivo; titoli a formazione pubblica per il soddisfacimento di un interesse pubblico – ad es. ordinanza ingiunzione; titoli a formazione pubblica (amministrativa) per il soddisfacimento di un interesse privato – diffida accertativa).

La formazione amministrativa di un titolo esecutivo, dunque, non costituisce una novità assoluta nel panorama giuridico del nostro ordinamento, mentre nuovo è l'utilizzo del titolo così formato per il soddisfacimento di un interesse patrimoniale del lavoratore.

La forte incidenza attribuita dal legislatore alla diffida accertativa ha generato una serie di dubbi legati ad un possibile eccesso di delega, alla sussistenza di profili di (il) legittimità costituzionale e più in generale all'attribuzione alla diffida validata del carattere di titolo esecutivo, dubbi che tuttavia sembra possano essere superati sulla base delle seguenti considerazioni.

Innanzitutto, bisogna ribadire che l'istituto rientra pienamente nei limiti delle delega legislativa conferita, atteso che l'ampiezza della stessa delega consentiva al legislatore delegato di introdurre tutti gli strumenti operativi necessari al conseguimento degli obiettivi stabiliti, rappresentati, secondo il dettato nell'articolo 8 comma 2 lett. e) della Legge n.30\2003, dalla “... semplificazione della procedura per la soddisfazione dei

crediti di lavoro, correlata alla promozione di soluzioni conciliative in sede pubblica ...”.

I dubbi di legittimità costituzionale dell'istituto, sollevati dai commentatori sulla base del sospetto che un titolo esecutivo di formazione amministrativa potesse determinare uno squilibrio eccessivo in favore del lavoratore e una compressione del diritto di difesa del datore di lavoro, sembrano superabili sulla base dell'interpretazione che avvicina la diffida accertativa agli altri titoli di formazione amministrativa, al pari dei quali si dà una rilevanza pubblicistica all'interesse al rispetto della legge e del contratto nelle dinamiche del rapporto di lavoro; a fronte del citato interesse pubblico alla regolarità dei rapporti di lavoro, dunque, si consente la costruzione del titolo esecutivo in una fase preventiva, restando salva in ogni caso, la possibilità di dare avvio ad un giudizio di cognizione da parte del giudice, con il recupero della garanzia dell'accertamento giurisdizionale in fase di opposizione.

L'attribuzione del carattere di titolo esecutivo alla diffida validata, poi, costituisce una scelta che si coordina, secondo una lettura sistematica, con le norme di diritto processuale in materia di esecuzione; in particolare l'attribuzione della qualità di titolo esecutivo, ex art 474 c.p.c., viene nel nostro ordinamento riconosciuta a due gruppi di provvedimenti: quelli di formazione giudiziale (ad es. sentenza ed altri provvedimenti ai quali la legge attribuisce la stessa efficacia) e quelli di formazione extragiudiziale (ad es. cambiali, altri titoli di credito, altri atti ai quali la legge attribuisce la stessa efficacia, atti ricevuti da notaio o altro pubblico ufficiale autorizzato a riceverli, relativamente alle obbligazioni di somme di denaro in essi contenuti).

Pertanto, il titolo esecutivo di cui all'articolo 12 della Legge 124\2004 rientrerebbe a pieno tra quei titoli a formazione stragiudiziale a cui la legge ha espressamente attribuito tale valenza.

Nella pratica del primo periodo di applicazione della diffida accertativa, si è posta la questione squisitamente tecnico-giuridica dell'apposizione sulla diffida validata della c.d. formula esecutiva prevista dall'articolo 475 c.p.c..

Ariguardo, come è stato precisato dal Ministero del Lavoro, ai fini dell'esecutorietà della diffida non è necessaria l'apposizione della detta formula, non essendo essa richiesta per i titoli di formazione amministrativa e pertanto la diffida accertativa una volta validata dal Direttore costituisce la condizione necessaria e sufficiente per procedere, per mezzo dell'esecuzione forzata, al soddisfacimento del credito patrimoniale accertato.

Sotto il profilo oggettivo, la norma fa un generico riferimento alle inosservanze della disciplina contrattuale accertate nell'ambito dell'attività di vigilanza e pertanto sembra che l'articolo 12 D.Lgs. 124\2004 possa essere applicato tanto ai crediti derivanti dalla contrattazione collettiva, anche territoriale o aziendale (vista la mancanza di riferimenti al solo livello nazionale), ma anche a quella individuale per la quale sarà comunque necessaria l'indicazione di tutti i termini patrimoniali invocabili nel conteggio della retribuzione e degli altri emolumenti spettanti al lavoratore (ad es. questi elementi potremo trovarli nella c.d. lettera di assunzione). In sede interpretativa sono stati ritenuti rilevanti, in ogni caso, anche i crediti di natura legale, quelli cioè derivanti dalla violazione di specifiche disposizioni normative che

attribuiscono diritti patrimoniali al lavoratore.

Sotto il profilo soggettivo, la diffida si applica letteralmente in favore dei prestatori di lavoro; tale dizione ha fatto sì che, secondo l'interpretazione dei primi commentatori e quella dello stesso Ministero del Lavoro formulata nella circolare n. 24 del 2004 emanata a seguito dell'entrata in vigore della riforma, la diffida accertativa può essere adottata non solo nelle ipotesi di rapporto di lavoro subordinato, ma anche con riferimento ai rapporti di lavoro autonomo (come collaborazioni coordinate e continuative a progetto, associazioni in partecipazione, lavoro occasionale ecc..) quando si tratta di compensi calcolabili sulla base di presupposti certi ed oggettivamente predeterminabili (ancora circolare n.24\2004).

Inoltre, nell'ipotesi in cui le inosservanze riguardino più lavoratori, la diffida accertativa dovrà essere in ogni caso individuale, poiché dal prosieguo della vicenda procedurale scaturisce un provvedimento con efficacia di titolo esecutivo, che deve necessariamente essere calibrato sulle singole fattispecie rilevate.

Sussistendo i presupposti sopraindicati, ci si è chiesti se l'ispettore è obbligato all'emissione della diffida oppure se l'emissione del provvedimento è rimessa ad una sua valutazione; a riguardo l'interpretazione fornita dalla dottrina e suggellata dal Ministero del lavoro nella circolare n.24\2004 sembra andare verso la non obbligatorietà dell'emissione della diffida.

Tale posizione, tuttavia può essere accettata a patto di ritenere che la facoltà in capo all'ispettore riguardi soltanto la valutazione dell'acquisizione di tutti gli elementi utili alla

ricostruzione delle spettanze patrimoniali, mentre laddove invece la si intendesse come facoltà discrezionale di emissione del provvedimento, pur in presenza di tutti gli elementi necessari al calcolo, allora si potrebbero profilare ulteriori fondati dubbi di legittimità costituzionale (ad es. violazione dell'art. 2 e 3 Cost. ragionevolezza dell'uguaglianza sostanziale e inviolabilità dei diritti fondamentali del lavoratore); più in generale, quanto maggiore è il margine di valutazione rimesso a chi effettua gli accertamenti, tanto meno è opportuno che si proceda all'emissione della diffida accertativa.

Dalle inosservanze della disciplina contrattuale e legale, dunque, devono risultare maturati in favore del prestatore crediti di natura patrimoniale, non necessariamente retributivi, crediti che per essere oggetto di diffida accertativa devono avere il carattere della certezza (sicura sussistenza dello stesso), liquidità (determinato nel suo ammontare) ed esigibilità (assenza di termini o condizioni), che rappresentano i presupposti fondamentali previsti dall'ordinamento per poter procedere all'esecuzione forzata.

Con riferimento al primo requisito (quello della certezza del credito), le prime interpretazioni fornite tendevano a configurare l'istituto della diffida accertativa in senso restrittivo, ovvero come una mera presa d'atto da parte dell'ispettore di una situazione oggettivamente e documentalmente preesistente all'accertamento, sulla base della considerazione per cui, quando all'Amministrazione è data la possibilità di formare titoli esecutivi, è necessario che il credito abbia "natura certa".

Invero la questione è direttamente collegata

al contenuto dell'accertamento demandato agli ispettori per l'emissione della diffida.

Si è detto che la diffida accertativa, a seguito di un atto di validazione (Decreto Direttoriale), acquista valore di accertamento tecnico (con efficacia di titolo esecutivo); nel momento in cui il legislatore ha voluto qualificare l'accertamento dei Funzionari come tecnico, è evidente che ha inteso attribuire un potere espresso all'organo amministrativo di emanare un provvedimento avente valore di titolo esecutivo senza il preventivo controllo\ filtro giurisdizionale, presupponendo che i crediti che possono costituire oggetto di diffida sono quelli che hanno già i caratteri della liquidità ed esigibilità, rispetto ai quali l'accertamento tecnico dell'ispettore miri a consacrarne la certezza.

Tale interpretazione, sicuramente meno restrittiva della precedente, può sostenersi in considerazione del fatto che il meccanismo sopra descritto è lo stesso che conduce alla formazione dei titoli esecutivi nel sistema della riscossione mediante i ruoli, che ha come atto presupposto un'ordinanza d'ingiunzione oppure verbali degli istituti previdenziali, a monte dei quali vi sono accertamenti che, lungi dal limitarsi a prendere atto di fatti e dati preesistenti e cristallizzati, hanno accertato e ricostruito rapporti di lavoro, riqualificato gli stessi, accertato la durata dei rapporti.

Naturalmente, solo quando il credito può dirsi sussistente sulla base di elementi certi ed obiettivi vi sarà la possibilità dell'emissione della diffida accertativa, essendo escluso che l'ispettore adotti il provvedimento quando l'emissione dello stesso è legata a valutazioni complesse, suscettibili di vario apprezzamento.

Anche la natura dei crediti accertabili con un grado di certezza e per i quali sarà possibile l'emissione della diffida accertativa, deve partire da una disamina dei poteri di accertamento di cui sono dotati gli ispettori, che possono riguardare:

- 1) crediti retributivi da omesso pagamento;
- 2) crediti di tipo indennitario o da maggiorazioni (ad es. lavoro festivo e/o notturno), tfr ecc...;
- 3) retribuzioni di risultato e premi di produttività ecc.;
- 4) crediti derivanti da un non corretto inquadramento della tipologia contrattuale;
- 5) crediti legati al demansionamento o mancata applicazione di livelli retributivi minimi ex art. 36 cost.(art 7 c.4 dl n.248\2007, conv da l. n.31\2008), ovvero derivanti dall'accertamento del lavoro sommerso.

Rispetto dunque a tali crediti accertabili in sede di verifica ispettiva, sicuramente non vi saranno particolari problemi all'emissione della diffida nelle prime due ipotesi (n.1 e 2), dovendosi sostanzialmente provvedere ad un mero calcolo aritmetico.

Diversa è la situazione che si presenta nelle ipotesi di retribuzioni di risultato e premi di produttività ecc. (n.3), poiché in tal caso entrano in gioco scelte di tipo discrezionale e/o negoziale del datore di lavoro sulle quali, in mancanza di una valutazione di merito, l'ispettore non potrà incidere.

Anche nel caso di riqualificazione (non corretto inquadramento della tipologia contrattuale n.4), solo per motivi di opportunità legati alla necessità di lasciare al giudice la valutazione sulla qualificazione della tipologia contrattuale, è stata esclusa la

possibilità di adottare la diffida.

Riguardo, infine, ai crediti (da demansionamento, da retribuzioni non conformi alle previsioni di legge o) da accertamento del lavoro sommerso l'emanazione della diffida sarà certamente possibile sulla base di quell'interesse pubblico alla regolarità dei rapporti di lavoro, che sta alla base di tutta la disciplina della diffida accertativa, restando salva in ogni caso, come vedremo, la possibilità di dare avvio ad un giudizio di cognizione da parte del giudice, con il recupero della garanzia dell'accertamento giurisdizionale in fase di opposizione.

Quanto agli strumenti di tutela previsti dall'ordinamento, innanzitutto a seguito dell'emissione della diffida accertativa, che deve avvenire nei confronti del datore di lavoro nella forma della notifica degli atti giudiziari, anche a mezzo posta ex Legge n.890\1982, viene riconosciuta dalla legge un'alternativa al datore di lavoro:

- ottemperare alla diffida stessa, riconoscendo al lavoratore i crediti patrimoniali accertati e corrispondendo i relativi importi;

- promuovere un tentativo di conciliazione presso la Direzione Territoriale del Lavoro nel termine di trenta (30) giorni.

La normativa non prevede espressamente un termine entro il quale il datore di lavoro è tenuto ad ottemperare, anche se lo stesso (termine) può essere desunto indirettamente da quello relativo alla promozione del tentativo di conciliazione monocratica (c.d.conciliazione monocratica su diffida accertativa), che si svolge sempre dinanzi ad un funzionario della Direzione Territoriale.

Gli esiti del tentativo di conciliazione possono

essere:

- il raggiungimento di un accordo tra le parti, con un verbale sottoscritto dalle stesse, a seguito del quale il provvedimento di diffida perde efficacia;

- il mancato raggiungimento di un accordo tra le parti.

In tale ipotesi, ovvero in ogni caso con l'inutile decorso del termine di trenta giorni per promuovere la conciliazione, a seguito di un atto di validazione (Decreto Direttoriale), la diffida acquista, come detto, valore di accertamento tecnico con efficacia di titolo esecutivo.

Avverso il provvedimento di diffida è innanzitutto espressamente previsto un rimedio di tipo amministrativo rappresentato dal ricorso al Comitato Regionale per i rapporti di lavoro ex art. 17 D.lgs. 124/2004, che ha efficacia sospensiva della diffida, va inoltrato alla Direzione Regionale del lavoro e dovrà essere deciso, allo stato degli atti, nel termine di 90 giorni dal ricevimento del ricorso. Decorso inutilmente tale termine, è prevista un'ipotesi di silenzio rigetto, per cui il ricorso si intende respinto.

Il legislatore non ha, invece, espressamente previsto rimedi giurisdizionali azionabili.

A riguardo sembra doversi ritenere innanzitutto possibile, sulla base della generale previsione dell'articolo 24 della Costituzione, un ricorso giurisdizionale, sotto forma di giudizio di accertamento negativo nei confronti della diffida, volto a far dichiarare l'inesistenza del credito indicato nel provvedimento, con eventuale proposizione di una domanda cautelare ex art 700 c.p.c. per l'eventuale sospensione degli

effetti del provvedimento; inoltre, a seguito della notifica da parte del lavoratore del titolo esecutivo (diffida validata) e del precetto, potranno essere intrapresi, in relazione al tipo di impugnazione fatta valere in giudizio, i giudizi di opposizione all'esecuzione e agli atti esecutivi (ex artt. 615, 617 e 618 bis c.p.c.).

Le considerazioni contenute nell'intervento sono il frutto esclusivo del pensiero dell'Autore e non impegnano l'Amministrazione di appartenenza



La rendicontazione sociale negli enti pubblici.

di Antonio Gisolfi

Introduzione

Negli ultimi decenni i Paesi ad economia avanzata hanno avvertito in modo pressante la necessità di apportare profonde modifiche al funzionamento del settore pubblico, con un nuovo approccio manageriale, improntato all'efficienza, alla trasparenza, al raggiungimento di obiettivi e all'instaurazione di un nuovo rapporto di fiducia reciproca con i cittadini, le imprese e tutti gli altri stakeholder.

Temi come l'economicità, l'efficacia, l'efficienza, l'utilizzo delle nuove tecnologie dell'informazione e della comunicazione, appannaggio un tempo del settore privato, entrano a far parte del modus operandi degli Enti Pubblici, nella consapevolezza dei nuovi ruoli ad essi riconosciuti dalle riforme in atto, che assegnano responsabilità e richiedono nuove forme organizzative, nella risoluzione dei problemi che attanagliano i territori e le comunità amministrate.

In quest'ottica, la rendicontazione sociale, seppur prevista per legge, ma ancora poco

implementata nei documenti ufficiali, rappresenta per gli enti pubblici, lo strumento che più d'ogni altro risponde a quest'esigenza d'integrazione e d'apertura all'esterno della propria attività.

Partendo da queste considerazioni di fondo, si è cercato di tracciare, nella prima parte del lavoro, un possibile percorso di modernizzazione dell'intero comparto pubblico, per poi concentrare l'attenzione su quelli che sono stati e per certi versi continuano ancora ad essere alcuni fattori che più degli altri hanno inciso sull'evoluzione del sistema pubblico, dagli assetti organizzativi fino a quelli economico-finanziari e di trasparenza nei confronti dell'ambiente esterno di riferimento.

Nell'ultima parte invece, si è fatto un breve accenno ai documenti di rendicontazione sociale maggiormente utilizzati negli enti pubblici.

Il presente lavoro che si inquadra nei filoni di ricerca dell'Osservatorio-Laboratorio sulle Amministrazioni Pubbliche (OLAP) del Dipartimento di Economia dell'Università degli Studi di Foggia e vuol essere innanzitutto un contributo diretto alla ricerca di possibili percorsi di modernizzazione, di apertura all'esterno e di maggiore trasparenza della pubblica amministrazione soprattutto nei confronti dei cittadini e delle imprese che sono gli utilizzatori diretti dei suoi servizi.

1. Possibili percorsi di modernizzazione negli enti pubblici.

Lo sviluppo delle tematiche relative alla rendicontazione sociale sia nel settore privato sia in quello pubblico, ha interessato, per le

sue caratteristiche intrinseche e per le diverse problematiche che suscita, numerosissimi ricercatori e practitioner tra economisti, giuristi e sociologi, che ne hanno evidenziato il grande rilievo e la centralità nei rapporti interni all'azienda pubblica e più in generale con l'ambiente esterno di riferimento.

Nell'asserzione più ampia, questi studi hanno fatto emergere come gli aspetti economici e quelli sociali sono strettamente correlati nella vita di una comunità¹.

Aspetti come la globalizzazione, la salvaguardia delle risorse naturali, la tutela dei diritti umani, le tensioni sociali e lo sviluppo sempre crescente delle nuove tecnologie, hanno di fatto spostato l'attenzione verso altri fattori non strettamente legati alla natura economica e finanziaria delle attività svolte, siano esse del settore privato sia di quello pubblico.

È in questo nuovo contesto molto complesso e dinamico rispetto al passato che gli enti e le aziende pubbliche si trovano ad operare nella consapevolezza delle maggiori responsabilità che il decentramento amministrativo ha riservato loro nella risoluzione dei problemi che attanagliano i territori e le comunità amministrate².

1 Uno sguardo al passato evidenzia come già nel lontano 1916, l'economista John Maurice Clark ravvisava la necessità di avere un sistema economico più responsabile verso la collettività, a cui gli faceva eco un altro economista Arthur Cecil Pigou che ha dedicato studi e ricerche proprio sul benessere sociale di una collettività. Nello specifico si vedano rispettivamente: Clark J. M., *The Changing Basis of Economic Responsibility*, in *The Journal of Political Economy*, Marzo 1916; *Social Control of Business*, in *The University of Chicago Press*, Chicago, 1926; *Economic Institutions and Human Welfare*, A.A. Knopf, New York, 1957, e di Pigou A.C., *The Economics of Welfare*, 1920.

2 Onesti T., Angiola N., *La governance dei piccoli comuni*, Franco Angeli, Milano, 2007. pp. 21-25.

E' tempo di recuperare la credibilità e il rapporto con l'ambiente esterno, nella consapevolezza di riequilibrare ruoli e responsabilità delle imprese, dei cittadini e soprattutto dello Stato, inteso nella sua accezione più ampia, quale garante del benessere sociale ed economico di una collettività³.

Negli ultimi vent'anni è cresciuta sempre più questa "consapevolezza sociale". Inoltre, la nascita e la diffusione delle teorie del New Public Management e della Public Governance vanno di pari passo col trasferimento delle teorie economiche aziendalistiche verso gli enti e le aziende pubbliche, nella consapevolezza del loro nuovo ruolo e della necessità di fare rete con un nuovo spirito più collaborativo e trasparente.⁴

Temi come l'economicità, l'efficacia e l'efficienza devono entrare nel modus operandi degli enti e delle aziende pubbliche, soprattutto nell'erogazione dei propri servizi, contribuendo ad un significativo processo di rinnovamento che le proietta verso una maggiore trasparenza nei processi interni ed esterni e verso l'instaurazione di un rapporto di fiducia reciproca con i cittadini e le imprese, che sono gli utilizzatori finali dei suoi servizi.

In quest'ottica, la rendicontazione sociale, seppur ancora poco implementata nei documenti ufficiali, rappresenta per gli enti locali e in particolar modo per quelli di piccole dimensioni, lo strumento che più d'ogni altro risponde a quest'esigenza

3 Angiola N., *Percorsi di modernizzazione dell'azienda pubblica locale*, in *Collana Interdipartimentale di Studi Economici-Università degli Studi di Foggia*, ESI, Napoli, 2008, pp. 9-13.

4 Angiola N., op.cit. pp. 15-21.

d'integrazione e d'apertura all'esterno della propria attività⁵, integrando così i tradizionali prospetti di rendicontazione economica e finanziaria previsti per legge.

Partendo da queste considerazioni di fondo, si è cercato di individuare quelli che sono stati, e per certi versi continuano ancora ad essere, alcuni fattori che più di ogni altro hanno inciso e modificato nel profondo tutto il sistema pubblico, dagli assetti organizzativi fino a quelli economico-finanziario e di trasparenza verso l'ambiente esterno di riferimento.

2. Processi evolutivi e fattori di cambiamento degli Enti locali

Negli ultimi decenni, i Paesi ad economia avanzata hanno avvertito maggiormente la necessità di apportare profonde modifiche agli assetti istituzionali, gestionali e organizzativi del settore pubblico, con un nuovo approccio manageriale, improntato all'efficienza e al raggiungimento di obiettivi; elementi questi che caratterizzano da sempre il settore privato⁶.

Questa diffusa convinzione trova fondamento nella consapevolezza delle profonde trasformazioni sociali e culturali intervenute a livello mondiale, con il processo di globalizzazione che ha scardinato

5 Lazzini S., *Il Bilancio sociale nei processi di rendicontazione pubblica*, in *Collana di studi economico-aziendali "E. Giannesi"* n. 69, di Anselmi L. (a cura di), *Principi e metodologie economiche aziendali per gli enti locali- L'Azienda Comune*, Giuffrè, Milano, 2005. pp. 245-247.

6 Steccolini I., *Alla ricerca dell'accountability dall'Italia agli antipodi - riflessioni sulle riforme dei sistemi contabili pubblici australiani e implicazioni per la progettazione dei sistemi di accountability nel settore pubblico italiano*, in *L'accountability delle amministrazioni pubbliche*, a cura di Fabrizio Pezzani e altri, IPAS, Milano, 2003, p.113.

principi e regole che per un intero secolo hanno governato la vita politica, sociale ed economica sia del settore privato sia di quello pubblico.

Sono venute meno le cosiddette rendite di posizione di territori, istituzioni e città che per anni hanno vissuto seguendo logiche autoreferenziali, poco aperte al confronto e alla competitività, senza preoccupazione alcuna rispetto alla dimensione, alla qualità dei servizi offerti e in totale disarmonia con l'ambiente esterno in perenne evoluzione⁷.

L'ampliamento del mercato, unito ad una maggiore richiesta di competitività e qualità dei servizi offerti, ha reso vano ogni ragionamento riconducibile a schemi mentali precostituiti.

Siridisegnano così ruoli e strategie, aumentano l'incertezza e le asimmetrie informative⁸ che da sempre contraddistinguono il rapporto con l'ambiente esterno di riferimento, nella consapevolezza che una piccola modifica ad uno solo degli elementi del sistema, genera cambiamenti strutturali sia negli assetti organizzativi e gestionali sia nelle modalità di erogazione dei servizi offerti.⁹

È da queste relazioni che gli Enti traggono linfa per accordi di collaborazione, volti a ricercare nuovi assetti organizzativi e dimensionali per migliorare la qualità dei servizi offerti, per ridurre la spesa pubblica ed essere più snelli nei processi autorizzativi.

Nell'accezione più generale dunque, l'ambiente esterno non deve essere

7 Angiola N., op.cit. pp. 23-26.

8 Jaffè D.M. e Russel T., *Imperfect information, uncertain and credit rationing*, in *"Quarterly Journal of Economics"*, vol. 14, n. 4, 1976, p. 651.

9 Bonti M., *Dal sistema burocratico alla cultura della qualità nelle amministrazioni pubbliche-Modelli di analisi e strumenti operativi*, Giuffrè, Milano, 2000, pp. 6-8.

considerato un limite o un punto di debolezza, ma deve rappresentare, per le ragioni sin qui esposte, un elemento portante e di sfida con cui interagire in ogni momento¹⁰.

Il progressivo miglioramento delle condizioni di vita delle popolazioni ha generato nuovi bisogni sociali, tanto da spingere le Amministrazioni Pubbliche a rivedere, così come anticipato in precedenza, il proprio ruolo¹¹ nella consapevolezza di dover aumentare il livello professionale dei propri dipendenti per poter dettagliare e diversificare in termini numerici e qualitativi l'erogazione dei propri servizi.

Si è abbandonato così quel ruolo passivo e di sudditanza che per anni aveva governato il rapporto tra enti pubblici e cittadini¹².

Il continuo ripensamento dell'intervento

10 Si veda a tal proposito l'ampia letteratura scientifica riguardante il nuovo ruolo degli enti pubblici e i processi di privatizzazione e di modernizzazione delle strutture pubbliche e i cambiamenti intervenuti. A titolo puramente esemplificativo si vedano gli scritti di Buscema S. e altri, La privatizzazione delle strutture pubbliche, Maggioli Editori, RN, 2004; Vallotti G., La riforma delle autonomie locali: dal sistema all'azienda, Egea, Milano, 2000; Cassandro P. E., Sulla riforma della pubblica amministrazione, Vol. I, Cacucci Editore, Bari, 1991; Borgonovi E., Ripensare le amministrazioni pubbliche. Tendenze evolutive e precorsi di approfondimento, Egea, Milano, 2004; Angiola N., Percorsi di modernizzazione dell'azienda pubblica locale, ESI, 2008; Meneguzzo M., Ripensare la modernizzazione amministrativa e il New Public Management. L'esperienza italiana: innovazione dal basso e sviluppo della governance locale, in Azienda Pubblica, n. 6, 1997; Cassandro P.E., Sulla riforma della pubblica amministrazione, in Cassandro P.E., Scritti vari (1929-1990) vol.I, Cacucci Editore, Bari, 1991.

11 Su questo argomento si faccia riferimento per ulteriori approfondimenti a Fiorentini G., Amministrazione pubblica e cittadino. Le relazioni di scambio, Egea, Milano, 1990.

12 Bonti M., op. cit., pp 10-11. Si veda altresì: Valdani E., Carù A., Customer satisfaction: un punto di avvio per la reingegnerizzazione dei processi di erogazione dei servizi pubblici, in Azienda Pubblica, n. 3-4, 1997; Valdani E., Busacca B., Customer satisfaction: una nuova sfida, in Economia & Management, n. 2, 1992.

pubblico in economia ha accentuato i processi di privatizzazione e di esternalizzazione. Si è proceduto all'adozione nella governance degli Enti pubblici, di regole, principi e logiche proprie del settore privato.

Nel difficile cammino intrapreso, la gestione dei servizi pubblici deve rispondere a caratteri innovativi e manageriali, che coinvolgano il personale in un clima di fiducia e collaborazione.

Occorre, altresì, un cambiamento radicale dell'intera struttura che passi attraverso l'individuazione di figure manageriali pienamente responsabili e consapevoli del proprio ruolo, che sappiano imprimere un'accelerazione a questo processo di modernizzazione della Pubblica Amministrazione in chiave aziendalistica.¹³

Questa nuova visione, supportata anche dal Legislatore¹⁴, ha generato una separazione

13 Anselmi L., Indagine conoscitiva sulla finanza locale, in Audizione Commissione Bilancio-Camera dei Deputati, Roma, 21 Aprile 2010, p. 11; si veda altresì sullo stesso argomento Marino L., Le local utilities tra controllo pubblico e privatizzazioni, in Anselmi L. (a cura di), Principi e metodologie economiche aziendali per gli enti locali. L'Azienda Comune, Collana di studi economico-aziendali, n. 69, Giuffrè Ed., Milano, 2005.

14 Per approfondimenti si rimanda alle innumerevoli Leggi e Decreti Legge sulla riforma della Pubblica Amministrazione e si rinvia ai seguenti atti legislativi: Legge n. 142/1990 sull'ordinamento delle autonomie locali; Legge n. 241/1990 che rafforza alcuni principi in precedenza emanati e si sofferma sulla trasparenza amministrativa; Legge n. 359/1992 che affronta e dà l'avvio al processo di privatizzazione; Un impulso ancor più forte alle logiche di decentramento avviene con la Riforma Bassanini, Legge n. 59/1997, Leggi n. 127/1997 e n. 191/1998, note, rispettivamente, come Bassanini bis e Bassanini ter, volte a semplificare e velocizzare l'azione delle unità pubbliche secondo i principi del federalismo amministrativo. La spinta decisiva al processo di trasformazione in senso federale dello Stato, avviene con la riforma del titolo V della Costituzione, avvenuta con Legge Costituzionale del 18 ottobre 2001, n. 3, che introduce novità nell'ordinamento giuridico delle autonomie territoriali. Per apprendimenti si veda altresì il lavoro di Anselmi L., Il percorso di trasformazione della pubblica

e distinzione di ruoli, responsabilità e competenze nella struttura pubblica tra organi politici e quelli tecnico-amministrativo, cui spettano rispettivamente compiti di indirizzo e di governo, e compiti operativi e strumentali alla raggiungimento degli obiettivi in precedenza programmati.

Infatti, come da più parti sostenuto, una maggiore sinergia tra le due "realità", produce effetti ragguardevoli sul raggiungimento degli obiettivi prefissati e sulla salvaguardia degli interessi generali di una collettività.¹⁵

Un altro aspetto che si ricollega alle considerazioni fin qui svolte è quello della dimensione territoriale che, spesso, a causa della sua limitatezza, non sempre permette l'allocazione ottimale dei fattori tecnici, economico-finanziari e organizzativi.¹⁶

Nel corso degli anni si è cercato ove possibile di accorpare servizi che hanno una valenza sovra-comunale, come i servizi sociali, quelli riguardanti la gestione dei rifiuti, la polizia locale, l'istruzione pubblica, la viabilità e i trasporti, il territorio e l'ambiente.

In breve, la Pubblica Amministrazione è oggi consapevole di essere "in mezzo al guado": una rivoluzione culturale e amministrativa che stenta ad essere metabolizzata.

Non meno importanti sono gli elementi che caratterizzano, a differenza del settore privato, gli assetti istituzionali degli enti pubblici che per loro stessa natura dipendono da enti sovra-comunali; è altrettanto vero che la loro autonomia è destinata sempre più a crescere con il processo di decentramento amministrativo che da anni interessa tutto il

amministrazione. Il "percorso aziendale", Giappichelli, Torino, 1995.

15 Angiola N., op.cit. pp.70-77.

16 Bartocci L., op. cit., p. 21.

comparto pubblico.

3. La rendicontazione sociale come necessario strumento di accountability e di comunicazione con i vari portatori di interesse.

È opportuno fare un breve cenno a quelli che sono gli strumenti maggiormente utilizzati nella rendicontazione sociale sia del settore pubblico sia del settore privato.

Questi documenti seppur non previsti espressamente dalla legge, sono molto versatili, tanto da essere utilizzati sia per analizzare l'intera gestione sia per focalizzare l'attenzione su aree o settori di particolare interesse dell'ente.

Bilancio Sociale¹⁷

Il Bilancio sociale, redatto con cadenza annuale, è il documento che più di ogni altro racchiude in sé i caratteri dell'apertura all'esterno della propria attività e rappresenta una integrazione del tradizionale rendiconto della gestione.

Attraverso questo documento si analizzano gli effetti dell'azione di governo sugli stakeholder e le risorse impiegate, restituendo così anche alla struttura interna

17 Giusepponi K., Il bilancio sociale degli enti locali, Giuffrè, Milano, 2004. Per ulteriori approfondimenti si vedano gli scritti di Danese A., Il bilancio sociale nelle amministrazioni pubbliche, ESI, Roma, 2004; Guarini E., Il Bilancio sociale d'impresa, Giuffrè, Milano, 1988; Bartocci L., Il bilancio sociale negli enti locali: Fondamenti Teorici ed aspetti metodologici, Giappichelli, Torino, 2003; Rogate C. e altri, Il bilancio sociale negli enti locali, Maggioli, Rimini, 2004; Rusconi G., Il bilancio sociale d'impresa, Giuffrè, Milano, 1988; Viviani M., Il Bilancio sociale e l'evoluzione delle imprese, Il Mulino, Bologna, 1999. Dipartimento della Funzione Pubblica, Rendere conto ai cittadini. Il bilancio sociale nelle amministrazioni pubbliche. Napoli, ESI, 2004.

responsabilità e chiarezza dei ruoli nei processi amministrativi.

In questo documento devono trovare giusta collocazione tutte le informazioni senza il timore di far emergere le difficoltà incontrate e gli obiettivi mancati, che poi diventano la leva per correggere l'azione di governo.

Bilancio di mandato¹⁸

Il bilancio di mandato è in sostanza il documento che mette in relazione, in maniera chiara e trasparente, gli obiettivi e i risultati dell'azione di governo nel periodo di riferimento.

Lo possiamo definire come un documento che dimostra la coerenza tra gli impegni assunti e la loro realizzazione.

Attraverso questo strumento i cittadini sono aiutati e invogliati ad esprimere un giudizio più consapevole sull'attività politica e amministrativa svolta durante il mandato elettorale.

Bilancio di settore

Gli ambiti d'intervento di un ente pubblico sono molto eterogenei e, sovente, è importante focalizzare l'attenzione su una determinata area gestionale o un settore specifico per poter valutare l'impatto di determinate politiche.

In buona sostanza si analizzano, mettendoli in relazione diretta o indiretta, i risultati ottenuti e le risorse impiegate.

Bilancio di Genere¹⁹

18 Borghi A., Il bilancio di mandato amministrativo, in Azienditalia n. 7/1997.

19 Monaci M., Genere e organizzazione. Questioni e modelli interpretativi, Guerrini e Associati, Milano, 1997. Si veda altresì dello stesso autore: L'imprenditorialità delle donne: tendenze e teorie recenti, in Studi di Sociologia, rivista bimestrale, anno XXXIX luglio-settembre 2001, Università Cattolica Milano.

Questo strumento, riclassificando i dati del bilancio annuale, fa emergere l'impatto delle politiche adottate sulle diverse categorie sociali (bambini, anziani, famiglie, etc.).

Esso non dev'essere considerato un documento che pone distinzione tra il genere femminile e quello maschile, ma deve diventare lo strumento per far emergere e correggere eventuali distorsioni nell'allocazione paritaria di tutte le risorse tra le diverse categorie sociali.

Bilancio ambientale²⁰

La problematica della tutela ambientale è fortunatamente molto avvertita negli ultimi anni per le conseguenze dirette e indirette che lo sfruttamento e l'inquinamento indiscriminato delle risorse naturali producono sulle attività economiche e sulla vita quotidiana.

Partendo da queste considerazioni molti enti pubblici redigono il bilancio ambientale, in cui descrivono e stimolano l'adozione di politiche per ridurre l'impatto ambientale.

E' il documento che più di ogni altro mette in relazione le ragioni dell'economia e quelle dell'ambiente, nella consapevolezza che quest'ultimo non possa essere irrimediabilmente danneggiato.

Bilancio partecipato²¹

Le riforme in atto nella pubblica amministrazione hanno profondamente cambiato il rapporto tra cittadini, imprese ed

20 Pollifoni M., Public sector social responsibility - strumenti di rendicontazione etico-sociale per l'azienda pubblica, in Università degli Studi di Torino, Istituto di Ragioneria ed Economia Aziendale, n. 36, Giuffrè, Milano, 2007.

21 Bobbio L. e altri; "Il coinvolgimento dei cittadini nelle scelte pubbliche", in Meridiana, n.58, 2008, pp. 9-32.

enti pubblici.

E' aumentato per tutti il bisogno di trasparenza e partecipazione alle scelte politiche, economiche e finanziarie attuate in un territorio, nella piena consapevolezza che la condivisione delle responsabilità vincola tutti al raggiungimento degli obiettivi prefissati.

Quindi esso più che essere un vero e proprio documento è un *modus operandi*, un modo di amministrare un territorio, responsabilizzando tutti gli stakeholder in esso presenti.

Tutti i citati documenti danno, a vari livelli di approfondimento, attuazione al principio dell'*accountability*, ovvero del dar conto delle proprie azioni alla collettività, anche attraverso il coinvolgimento dei vari attori (stakeholder) nella discussione dei risultati; tuttavia, non di rado manca una sistemica analisi dei risultati alla luce di chiari obiettivi, a causa soprattutto di carenze nel processo di pianificazione e programmazione connesse alla qualità degli obiettivi enucleati nei vari documenti programmatici, troppo spesso generici e difficili da misurare *ex post*.

A ciò si aggiunge il fatto che tali documenti assumono denominazioni diverse e, non di rado, fanno uso di una terminologia molto eterogenea.

Negli ultimi anni l'attenzione si è spostata sul cosiddetto "Piano della performance", voluto dal Legislatore per attuare una più profonda "armonizzazione" metodologica e terminologica, alla luce delle esperienze di altri Paesi che sono più avanzati rispetto a questi temi (tra cui si citano i Paesi di matrice anglosassone come il Regno Unito, la Nuova Zelanda, l'Australia, e dell'Europa

continentale, quali l'Olanda, la Norvegia e la Svezia). Si è perseguito anche l'obiettivo di dare attuazione ad un indispensabile processo di integrazione tra programmazione e controllo, attraverso l'introduzione del c.d. "ciclo di gestione della performance" e il collegamento con il "ciclo finanziario" del bilancio di previsione e consuntivo.

In effetti, al Piano della performance si "aggancia" la "Relazione sulla performance" che individua i risultati raggiunti, gli eventuali scostamenti rispetto agli obiettivi e le cause degli scostamenti.

Tutto ciò, al fine di avviare una discussione sulle possibili azioni correttive da mettere in campo per lo sviluppo dell'ente e del territorio amministrato.

È chiaro che non è sufficiente disporre di un Piano e di una Relazione che rispondano alle imposizioni normative. Occorre un cambiamento culturale.

Conclusioni

Il continuo processo di modernizzazione di tutto il comparto pubblico ha contribuito allo sviluppo di nuove forme organizzative da un lato, e di nuove modalità comunicative, dall'altro.

Si è diffusa la consapevolezza che gli Enti Pubblici hanno grandi responsabilità nello sviluppo economico e sociale dei territori in cui sono presenti ed operano.

Non si tratta di una considerazione "scontata". Per anni infatti, gli Enti Pubblici non sono stati toccati dalla concorrenza e dalle logiche del mercato ed hanno operato senza preoccuparsi della dimensione della spesa e dei risultati prodotti dall'azione

amministrativa, soprattutto in termini di impatti.

Non basta mostrare i risultati, ma bisogna indicare le azioni messe in campo per raggiungere determinati obiettivi, fornendo informazioni sul rapporto tra mezzi impiegati e risultati.

Oggi è tempo di recuperare credibilità e d'impostare correttamente il rapporto con le imprese e i cittadini, con un nuovo spirito collaborativo e trasparente, improntato all'economicità, all'efficienza, all'efficacia e al miglioramento continuo della qualità dei servizi offerti.

Gli strumenti di rendicontazione sociale possono dare un contributo molto importante in tale direzione.

Il cammino è ancora irto di ostacoli, più di carattere culturale che operativo. Tuttavia, bisogna perseverare con tenacia, nella consapevolezza che tutto il lavoro fatto e quello che resta ancora da fare, sono indispensabili per lo sviluppo di tutto il tessuto economico e sociale in cui viviamo.

Non è più tempo di ritardare le decisioni da prendere. Occorre una ferma volontà di consolidare un nuovo modo di amministrare e di operare per la collettività, senza la preoccupazione di perdere ruoli e posizioni.

Bibliografia

Angiola N., Percorsi di modernizzazione dell'azienda pubblica locale, in Collana Interdipartimentale di Studi Economici-Università degli Studi di Foggia, ESI, Napoli, 2008

Anselmi L., Indagine conoscitiva sulla finanza locale, in Audizione Commissione Bilancio-Camera dei Deputati, Roma, 21 Aprile 2010

Anselmi L., Il percorso di trasformazione della pubblica amministrazione. Il "percorso aziendale", Giappichelli, Torino, 1995

Anselmi L., Principi e metodologie economiche aziendali per gli enti locali. L'Azienda Comune, Collana di studi economico-aziendali, n. 69, Giuffrè Ed., Milano, 2005

Bartocci L., Il bilancio sociale negli enti locali: Fondamenti Teorici ed aspetti metodologici, Giappichelli, Torino, 2003

Bobbio L. e altri, "Il coinvolgimento dei cittadini nelle scelte pubbliche", in Meridiana, n.58, 2008

Bonti M., Dal sistema burocratico alla cultura della qualità nelle amministrazioni pubbliche- Modelli di analisi e strumenti operativi, Giuffrè, Milano, 2000

Borghi A., Il bilancio di mandato amministrativo, in Azienditalia n. 7/1997

Borgonovi E., Ripensare le amministrazioni pubbliche. Tendenze evolutive e precorsi di approfondimento, Egea, Milano, 2004

Buscema S. e altri, La privatizzazione delle strutture pubbliche, Maggioli Editori, RN, 2004

Cassandro P. E., Sulla riforma della pubblica amministrazione, Vol. I, Cacucci Editore, Bari, 1991

Cassandro P.E., Sulla riforma della pubblica amministrazione, in Cassandro P.E., Scritti vari (1929-1990) vol.I, Cacucci Editore, Bari, 1991

Clarck J. M., The Changing Basis of Economic Responsibility, in The Journal of Political Economy, Marzo 1916

Clarck J. M., Social Control of Business, in The University of Chicago Press, Chicago, 1926

Clarck J. M., Economic Institutions and Human Welfare, A.A. Knopf, New York, 1957

Danese A., Il bilancio sociale nelle amministrazioni pubbliche, ESI, Roma, 2004

Dipartimento della Funzione Pubblica, Rendere conto ai cittadini. Il bilancio sociale nelle amministrazioni pubbliche. Napoli, ESI, 2004

Fiorentini G., Amministrazione pubblica e cittadino. Le relazioni di scambio, Egea, Milano, 1990

Giusepponi k., Il bilancio sociale degli enti locali, Giuffrè, Milano, 2004

Guarini E., Il Bilancio sociale d'impresa, Giuffrè, Milano, 1988

Jaffe D.M. e Russel T., Imperfect information, uncertain and credit rationing, in "Quarterly Journal of Economics", vol. 14, n. 4, 1976

Lazzini S., Il Bilancio sociale nei processi di rendicontazione pubblica, pp 245-247, in Collana di studi economico-aziendali "E. Giannesi" n. 69, di Anselmi L. (a cura di), Principi e metodologie economiche aziendali per gli enti locali- L'Azienda Comune, Giuffrè, Milano, 2005

Marino L., Le local utilities tra controllo pubblico e privatizzazioni, in Anselmi L. (a cura di), Principi e metodologie economiche aziendali per gli enti locali. L'Azienda Comune, Collana di studi economico-aziendali, n. 69, Giuffrè Ed., Milano, 2005

Meneguzzo M., Ripensare la modernizzazione amministrativa e il New Public Management. L'esperienza italiana: innovazione dal basso e sviluppo della governance locale, in Azienda Pubblica, n. 6, 1997

Monaci M., Genere e organizzazione. Questioni e modelli interpretativi, Guerrini e Associati, Milano, 1997

Monaci M., L'imprenditorialità delle donne: tendenze e teorie recenti, in Studi di Sociologia, rivista bimestrale, anno XXXIX luglio-settembre 2001, Università Cattolica Milano

Onesti T., Angiola N., La governance dei piccoli comuni, Franco Angeli, Milano, 2007

Pigou A. C., The Economics of Welfare, 1920

Pollifoni M., Public sector social responsibility- strumenti di rendicontazione etico-sociale per l'azienda pubblica, in Università degli Studi di Torino, Istituto di Ragioneria ed Economia Aziendale, n. 36, Giuffrè, Milano, 2007

Rogate C. e altri, Il bilancio sociale negli enti locali, Maggioli, Rimini, 2004

Rusconi G., Il bilancio sociale d'impresa, Giuffrè, Milano, 1988

Steccolini I., Alla ricerca dell'accountability dall'Italia agli antipodi - riflessioni sulle riforme dei sistemi contabili pubblici australiani e implicazioni per la progettazione dei sistemi di accountability nel settore pubblico italiano, in L'accountability delle amministrazioni pubbliche, a cura di Fabrizio Pezzani e altri, IPAS, Milano, 2003

Valdani E., Busacca B., Customer satisfaction: una nuova sfida, in Economia & Management, n. 2, 1992

Valdani E., Carù A., Customer satisfaction: un punto di avvio per la reingegnerizzazione dei processi di erogazione dei servizi pubblici, in Azienda Pubblica, n. 3-4, 1997

Vallotti G., La riforma delle autonomie locali: dal sistema all'azienda, Egea, Milano, 2000



LE PROBLEMATICHE DEI LAVORATORI SALVAGUARDATI

di Marcello AMODIO

Dirigente Area Pensioni

Sede Regionale INPS per la Puglia

Per gli esodati serve la certezza del diritto

L'art. 24 comma 14 del D.L. 201/2011 convertito con modificazioni in legge n. 214 del 2011 stabilisce che le disposizioni in materia dei requisiti di accesso e di regime delle decorrenze vigenti prima della data di entrata in vigore del decreto legge 201/2011 continuano ad applicarsi a determinate categorie di soggetti, ancorchè maturino i requisiti per l'accesso al pensionamento successivamente al 31 dicembre 2011.

Tali lav.ri continueranno ad accedere alla pensione di vecchiaia o anzianità:

- sulla base dei requisiti vigenti anteriormente al 6/12/2011, data di entrata in vigore del D.L. 201/2011 convertito in legge 214/2011;
- sulla base del regime delle decorrenze introdotto dalla legge n. 122/2010 (finestra mobile).

La salvaguardia si applica entro i limiti delle risorse stabilite, fino al 2019, dal comma 15 dell'art. 24 citato in premessa. Il decreto del Ministero del lavoro e delle politiche sociali, di concerto con il Ministro dell'Economia e delle finanze, dal 1 giugno 2012, pubblicato nella G.U. n. 171 del 24 luglio 2012, ha determinato in 65.000 unità il limite massimo numerico dei beneficiari della deroga di cui al richiamato comma 14, nonchè le modalità di attuazione della salvaguardia in argomento. L'INPS con messaggio n. 12196/2012 ha fornito le prime indicazioni in merito al processo di verifica del diritto a pensione dei potenziali beneficiari della salvaguardia in argomento, che maturano i requisiti per il diritto e per l'accesso al trattamento pensionistico sino al 2019.

L'art.24 del D.L. 201/2011 convertito nella legge n. 214/2011 colpisce innanzitutto per l'evidente assenza di gradualità nel passaggio dalle precedenti alle nuove condizioni imposte per il diritto alla pensione (decisamente drastico inasprimento dei requisiti richiesti per la nuova pensione di vecchiaia e la nuova pensione anticipata).

Da tutta la vicenda emerge la mancanza di certezza per numerose migliaia di lav.ri, che pur credendosi al riparo di un quadro normativo, si sono visti cambiare le regole del gioco a pochi anni dalla pensione, e dopo aver concordato con l'azienda di lasciare il

lavoro entro breve tempo, ora vedono allontanarsi nel tempo la pensione come unica e sicura fonte di reddito che ritenevano di poter percepire a partire da una certa data.

Si pensi in particolare ai lav.ri prossimi a concludere l'attività lavorativa per effetto di accordi sottoscritti a livello territoriale che sembrano esclusi, in quanto il D.L. 95/2012 che fa riferimento ad accordi stipulati in sede governativa, ma si pensi anche alle persone ammesse alla contribuzione volontaria per le quali il testo del D.L. 201/2011 non lasciava adito a interpretazioni equivoche, mentre il testo del decreto ministeriale 1 giugno 2012 penalizza ingiustificatamente, imponendo condizioni che la legge non prescrive.

La situazione è molto complessa tanto più che alcune norme del decreto ministeriale in esame ne limitano l'applicazione a coloro che maturano i requisiti per ottenere una pensione con decorrenza entro 2 anni dalla data di entrata in vigore del decreto "Salva Italia", mentre il d.l. 95/2012 ne amplia la platea a coloro che potranno avere la pensione con decorrenza entro 3 anni dalla stessa data.

Come si legge nella "Relazione Tecnica" al decreto legge 95/2012 (**c.d. spending review**) la copertura per i pensionamenti dei 55.000 esodati ammonta a poco più di 4 miliardi nel periodo compreso dal 2014-2020. Questa cifra si aggiunge ai 5 miliardi già stanziati per la copertura della spesa pensionistica dal 2013 al 2019 dei 65.000 esodati di cui al decreto ministeriale del 1 giugno 2012.

Si è trattato di una fase in cui occorreva eliminare le forzature che sono all'origine della situazione, equilibrando ragioni di compatibilità finanziaria e di giustizia sociale. Con il tempo già trascorso dall'avvio della salvaguardia se si volevano salvare i diritti dei c.d. "esodati" o "salvaguardati" non appare condivisibile il metodo di approccio usato laddove si è preferito partire dalla considerazione delle disponibilità finanziarie per poi verificare quanti lav.ri sarebbero potuti rientrare all'interno del quadro di tali disponibilità. Forse sarebbe convenuto invertire la procedura: prima considerando il numero dei potenziali salvaguardati, per poi decidere le priorità dei pensionamenti, verificando se vi fossero anche percorsi alternativi di mantenimento al lavoro, magari part-time, con possibilità di integrare il reddito lavorativo con trattamenti pensionistici erogati in misura parziale. Il D.L. 95/2012 si è mosso

in questa direzione stabilendo il numero degli esodati, ma se questi superavano i 55.000 cosa succederà? L'INPS ha il compito di monitorare la situazione e aggiunge che, qualora il loro numero dovesse essere superato, l'INPS non prenderà in esame ulteriori domande di pensionamento.

- Come già ricordato in premessa, il comma 14 dell'art. 24 ha stabilito che le disposizioni in materia di requisiti di accesso e di regime delle decorrenze vigenti prima della data di entrata in vigore del decreto 201 del 2011 continuano ad applicarsi:
 - ai soggetti che maturano i requisiti entro il 31 dicembre 2011;
 - ai soggetti di cui all'**articolo 1, comma 9 della legge n. 243 del 2004**;
 - a varie categorie di lavoratori elencate nel comma 14 stesso, ancorchè maturino i requisiti per l'accesso al pensionamento successivamente al 31 dicembre 2011.Tale ultima salvaguardia si applica entro i limiti delle risorse stabilite, fino al 2019, dal

PRIMASALVAGUARDIA
(C.D. SALVAGUARDIA 65.000)
ARTICOLO 24, COMMI 14 E 15,
DELLA LEGGE N. 214 DEL 2011

Tipologie dei lavoratori e criteri di salvaguardia

comma 15 del richiamato art. 24.

Il **decreto interministeriale 1° giugno 2012**, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 171 del 24 luglio 2012, ha determinato in 65.000 unità il limite massimo numerico dei beneficiari di detta salvaguardia, nonché le relative modalità di attuazione, successivamente illustrate da parte dell'Istituto con i messaggi n.ro 12196 e n.ro 13343 del 2012 presenti nell'allegato

- **PRIMA SALVAGUARDIA**

(C.D. SALVAGUARDIA 65.000). ARTICOLO 24, COMMI 14 E 15, DELLA LEGGE N. 214 DEL 2011

- **SECONDA SALVAGUARDIA**

(C.D. SALVAGUARDIA 55.000). ARTICOLO 22, COMMA 1, DELLA LEGGE N. 135 del 2012

- **TERZA SALVAGUARDIA**

(C.D. SALVAGUARDIA 10.130). ARTICOLO 1, COMMA 231 DELLA LEGGE N. 228 del 2012

QUARTA SALVAGUARDIA
(Msg. 14804/2013)

Sulla Gazzetta Ufficiale n. 204 del 31 agosto 2013 è stato pubblicato il decreto legge 31 agosto 2013, n. 102, entrato in vigore il 31 agosto 2013, che all'art. 11 ha previsto delle ulteriori disposizioni di salvaguardia per n. 6.500 soggetti che possono accedere alla pensione in base ai requisiti pensionistici vigenti prima della data di entrata in vigore del decreto-legge 6 dicembre 2011, n. 201, convertito, con modificazioni, dalla legge 22 dicembre 2011, n. 214.

- **QUARTA SALVAGUARDIA**
(C.D. SALVAGUARDIA 6.500). ARTICOLO 11, D.L. N. 102 del 2013

CATEGORIE	CRITERI DI AMMISSIONE ALLA SALVAGUARDIA
a) n. 25.590 lavoratori collocati in mobilità ordinaria ai sensi degli articoli 4 e 24 della legge 23 luglio 1991, n. 223, e s.m.i.	- Accordi sindacali stipulati anteriormente il 4 dicembre 2011; - Data cessazione attività entro il 4/12/2011; - Perfezionamento requisiti entro il periodo di fruizione dell'indennità di mobilità (art. 7, commi 1 e 2, legge 223/1991).
b) n. 3.460 lavoratori collocati in mobilità lunga ai sensi dell'articolo 7, commi 6 e 7, della legge 23 luglio 1991, n. 223, e s.m.i.	- Accordi collettivi stipulati entro il 4/12/2011; - Data cessazione attività entro il 4/12/2011
c) n 17.710 titolari di prestazione straordinaria a carico dei Fondi di solidarietà di settore di cui all'articolo 2, comma 28, della legge 23 dicembre 1996, n. 662.	- Titolari di assegno straordinario alla data del 4/12/2011 - NONCHE' - Titolari di assegno straordinario da data successiva al 4 dicembre 2011, con accordi collettivi stipulati entro il 4 dicembre 2011, se l'accesso alla prestazione risulta autorizzato dall'INPS, fermo restando che gli interessati rimangono a carico dei Fondi fino al compimento di almeno 62 anni di età
d) n. 10.250 lavoratori che, prima del 4 dicembre 2011 sono stati autorizzati alla prosecuzione volontaria della contribuzione	- Autorizzazione antecedente alla data del 4/12/2011; - non rioccupati dopo l'autorizzazione; - almeno un contributo volontario accreditato o accreditabile al 6/12/2011; - decorrenza massima pensione entro il 6/12/2013

e) n. 950 lavoratori che alla data del 4 dicembre 2011 hanno in corso l'istituto dell'esonero dal servizio di cui all'articolo 72, comma 1, del decreto legge 25 giugno 2008, n. 112, convertito con modificazioni con legge 6 agosto 2008, n. 133	- Esonero in corso al 4/12/2011 ovvero provvedimento di concessione emesso ante 4/12/2011.
f) n. 150 lavoratori che alla data del 31 ottobre 2011 risultano essere in congedo per assistere figli con disabilità grave ai sensi dell'articolo 42, comma 5, del testo unico di cui al DL 26 marzo 2001, n. 151	- In congedo al 31/10/2011; beneficio solo per pensione con 40 anni di contribuzione; - perfezionamento requisito contributivo di 40 anni entro 24 mesi dalla data di inizio del congedo.
g) n. 6.890 lavoratori il cui rapporto di lavoro si è risolto entro il 31/12/2011:	- in ragione di accordi individuali sottoscritti anche ai sensi degli articoli 410, 411 e 412-ter del codice di procedura civile; - in applicazione di accordi collettivi di incentivo all'esodo stipulati dalle organizzazioni comparativamente più rappresentative a livello nazionale. Data cessazione entro il 31/12/2011; - non rioccupati in qualsiasi altra attività lavorativa dopo la cessazione del rapporto di lavoro; - decorrenza massima pensione entro il 6/12/2013.

Si rammenta che i lavoratori di cui alle lettere e), f) e g) del presente paragrafo dovevano presentare istanza di accesso al beneficio della salvaguardia presso le Commissioni istituite presso le DTL competenti entro il **21 novembre 2012** e i relativi provvedimenti di accoglimento dovevano essere inviati all'INPS per consentire le successive lavorazioni. Le Commissioni in parola sono integrate da un componente-funziario dell'INPS che ha il compito di verificare, per i nominativi che hanno presentato istanza al vaglio della Commissione, la sussistenza dei requisiti previsti dalla legge.

**SECONDA SALVAGUARDIA
C.D. SALVAGUARDIA 55.000**

**ARTICOLO 22, COMMA 1, DELLA LEGGE
N. 135 del 2012**

**Tipologie dei lavoratori e criteri di
salvaguardia**

Il comma 2 dell' articolo 22 del DL 95/2012, convertito con legge n. 135 del 2012 ha stabilito che l'Istituto provvede al monitoraggio, sulla base della data di cessazione del rapporto di lavoro, delle domande di pensionamento presentate dai lavoratori che intendono avvalersi dei requisiti di accesso e del regime delle decorrenze vigenti prima del 6 dicembre 2011. Qualora dal predetto monitoraggio risulti il raggiungimento del limite numerico di 55.000 domande di pensione, l'Istituto non prenderà in esame ulteriori domande di pensionamento finalizzate ad usufruire dei benefici in argomento. Per tale salvaguardia il successivo articolo 24 ha previsto, per gli anni 2012, 2013 ed a decorrere dal 2014, la copertura finanziaria annuale dei relativi oneri. **Il decreto interministeriale 8 ottobre 2012**, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 17 del 21 gennaio 2013, ha definito le modalità di attuazione della salvaguardia in argomento.

Con messaggio INPS n. 4678 del 18 marzo 2013, sono state fornite le prime istruzioni operative per l'applicazione delle suddette disposizioni. Ciò premesso, si elencano le tipologie di lavoratori ed i criteri di ammissione al beneficio:

CATEGORIE	CRITERI DI AMMISSIONE ALLA SALVAGUARDIA
a) n. 40.000 lavoratori per i quali le imprese hanno stipulato in sede governativa accordi finalizzati alla gestione delle eccedenze occupazionali con utilizzo di ammortizzatori sociali	- Accordi stipulati in sede governativa entro il 31.12.2011; - cessazione dall'attività lavorativa e collocamento in mobilità ai sensi degli artt. 4 e 24 della legge n. 223 del 1991 in data precedente, pari o successiva al 4.12.2011; - perfezionamento dei requisiti pensionistici entro il periodo di fruizione dell'indennità di mobilità ai sensi dell'art. 7, commi 1 e 2, della legge n. 223 del 1991, ovvero, ove prevista, della mobilità lunga ai sensi dell'art. 7, commi 6 e 7, della legge

-decorrenza della pensione entro il 6.1.2015.

I lavoratori di cui alla lettera d) del presente punto devono presentare istanza di accesso al beneficio della salvaguardia presso le Commissioni istituite presso le DTL competenti entro il 21 maggio 2013 e i relativi provvedimenti di accoglimento devono essere inviati anche in via telematica all'INPS per consentire le successive lavorazioni. Le fasi e le modalità di presentazione delle istanze alle DTL sono state illustrate dal [Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali con circolare n. 6 del 2013](#).

Adeguamento alla speranza di vita

Preliminarmente, si rammenta che la disciplina sull'adeguamento alla speranza di vita dei requisiti pensionistici sia anagrafici che contributivi si applica anche ai lavoratori salvaguardati. Ciò premesso, nel presente punto si illustrano alcuni particolari profili applicativi in merito a tale disciplina.

a) Perfezionamento del diritto al trattamento pensionistico in presenza del requisito di anzianità contributiva non inferiore a 40 anni, indipendentemente dall'età anagrafica

Per quanto riguarda l'applicabilità delle disposizioni relative all'adeguamento agli incrementi della speranza di vita nei confronti dei soggetti destinatari della Salvaguardia che perfezionano il diritto al trattamento pensionistico in presenza del requisito di anzianità contributiva non inferiore a 40 anni, indipendentemente dall'età anagrafica, si rammenta che tale adeguamento **non trova applicazione nei confronti dei soggetti che continuano ad accedere al pensionamento sulla base delle disposizioni vigenti prima del 6 dicembre 2011**, come precisato con il messaggio n. 2600 del 2012 sulla base del parere espresso al riguardo dal Ministero del lavoro e delle Politiche Sociali con nota del 13 agosto 2012 prot. n. 29/0004427/P. Peraltro, ai soggetti beneficiari della c.d. "Salvaguardia", i quali accedono al trattamento pensionistico in presenza di un'anzianità contributiva di 40 anni, indipendentemente dall'età anagrafica, non si applicano le disposizioni relative all'adeguamento agli incrementi della speranza di vita.

(**)

b) Soggetti che perfezionano il diritto al trattamento pensionistico con il sistema delle c.d. "quote"

Come precisato con il [messaggio n. 20600](#) sopra richiamato, a decorrere dal 2013, il meccanismo di adeguamento alla speranza di vita dei requisiti di età per la pensione di vecchiaia e dei valori di somma di età anagrafica e di anzianità contributiva per la pensione di anzianità, opera anche per i soggetti di cui al comma 15 del richiamato art. 24 che maturano i requisiti pensionistici a decorrere dal 1° gennaio 2012.

Il decreto del Ministero dell'Economia e delle Finanze di concerto con il Ministero del Lavoro e delle Politiche sociali del 6 dicembre 2011 ha stabilito che a decorrere dal 1°

gennaio 2013 "i valori di somma di età anagrafica e di anzianità contributiva di cui alla tabella B allegata alla [legge 23 agosto 2004, n. 243](#), e successive modificazioni, sono incrementati di 0,3 unità".

In particolare, il citato decreto ministeriale stabilisce in 3 mesi l'incremento dei requisiti anagrafici e contributivi per il conseguimento del diritto al trattamento pensionistico ed in 0,3 unità l'incremento dei valori di somma di età anagrafica e di anzianità contributiva (c.d. "quote") per il conseguimento del diritto al trattamento pensionistico. Pertanto, dal 1° gennaio 2013 al 31 dicembre 2015, i soggetti per i quali continuano a trovare applicazione le disposizioni in materia di requisiti per il diritto al trattamento pensionistico vigenti prima dell'entrata in vigore del decreto legge n. 201 del 2011, possono conseguire tale diritto ove in possesso di un'anzianità contributiva di almeno 35 anni e, se lavoratori dipendenti pubblici e privati, di un'età anagrafica minima di 61 anni e 3 mesi, fermo restando il raggiungimento di quota 97,3, e, se lavoratori autonomi iscritti all'Inps, di un'età anagrafica minima di 62 anni e 3 mesi, fermo restando il raggiungimento di quota 98,3.

Per la determinazione della c.d. "quota" per il diritto al trattamento pensionistico, si deve far riferimento alle modalità descritte con circolare n. 60 del 2008, nella quale sono state illustrate le disposizioni di cui alla [legge n. 243/2004](#) come modificata dalla legge n.247/2007 ([msg. n. 20600 del 2012](#)).

c) Lavoratori collocati in mobilità

L'applicazione dell'adeguamento agli incrementi della speranza di vita determina per alcuni lavoratori collocati in mobilità ordinaria l'esclusione dalla salvaguardia; ciò in quanto l'adeguamento alla speranza di vita applicato ai requisiti pensionistici (di età, per la pensione di vecchiaia e i valori di somma di età anagrafica e di anzianità contributiva, per la pensione di anzianità), pone il perfezionamento dei requisiti oltre il periodo di fruizione della predetta mobilità e, pertanto, comporta l'esclusione per tali lavoratori dalla salvaguardia. La stessa problematica si pone con riferimento all'innalzamento del requisito anagrafico per le lavoratrici che accedono alla pensione di vecchiaia secondo il sistema retributivo, misto e contributivo, disposto dalla legge n. 111 del 2011. Anche in tale caso, infatti, lo spostamento in avanti del raggiungimento dell'età anagrafica richiesta può comportare che il perfezionamento dei requisiti pensionistici si collochi al di fuori del periodo di fruizione della mobilità ordinaria.

Per le fattispecie sopra richiamate, che allo stato riguardano circa 600 soggetti, il Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali – Ufficio Legislativo ha fatto presente, con la nota prot. n. 29/0006109/L del 29 novembre 2012 che "si può far leva sull'incremento temporale in deroga della mobilità al fine di perfezionare i requisiti pensionistici nell'ambito del periodo complessivo di mobilità con onere a carico del Fondo per l'Occupazione e la formazione". L'Istituto, in ossequio a quanto indicato da detto Dicastero con la citata nota, ha richiesto con nota del 10 aprile 2013 ai competenti Uffici ministeriali l'intervento a carico del Fondo per l'Occupazione e la formazione (FSOF) a copertura dell'impegno di spesa necessario per il trattamento di mobilità in deroga di cui sopra.

Per tali soggetti è in corso l'invio della comunicazione/certificazione del diritto di accesso alla pensione in regime di salvaguardia.

Lavoratori che prima dell'accesso agli strumenti di sostegno al reddito (CIGS e mobilità) maturano i requisiti pensionistici vigenti anteriormente all'entrata in vigore del decreto legge n. 201 del 2011. (msg. 17606/13)

La salvaguardia di cui all'articolo 22, comma 1, lettera a), della legge n. 135 del 2012, illustrata con [messaggio n. 4768](#) del 2013, è volta a tutelare i lavoratori che siano stati coinvolti nelle procedure di gestione degli esuberi attraverso accordi in sede governativa stipulati entro il 31.12.2011. Tali accordi, conclusi tra le parti per la gestione delle eccedenze occupazionali, hanno previsto l'accompagnamento dei lavoratori al pensionamento attraverso la sola mobilità ovvero, attraverso un unico periodo, seppure articolato nei due ammortizzatori sociali, prima la cigs e poi la mobilità.

Dall'esame delle posizioni contributive ai fini delle certificazioni della salvaguardia sono state evidenziate le seguenti casistiche di lavoratori comunque individuati e inclusi nei processi di gestione degli esuberi aziendali sottoscritti entro il 31 dicembre 2011:

1) lavoratori che maturano i requisiti pensionistici previgenti alla data di entrata in vigore del decreto legge n. 201 del 2011 successivamente al 31.12.2011, ma prima dell'inizio del periodo di fruizione dell'indennità di mobilità;

2) lavoratori che, nell'ambito degli accordi governativi per la gestione delle eccedenze occupazionali, vengono a beneficiare di due successivi ammortizzatori sociali: CIGS, nel corso della quale maturano, dopo il 31.12.2011, i previgenti requisiti pensionistici, e indennità di mobilità.

Al riguardo si precisa che le misure di salvaguardia previste dal citato articolo 22, comma 1, lettera a) del [decreto legge n. 95](#) del 2012, convertito con modificazioni dalla legge n. 135 del 2012, trovano applicazione nei confronti di coloro, tra detti lavoratori, che non riescono a perfezionare i requisiti pensionistici previsti dal D.L. n. 201 del 2011 entro il termine della fruizione degli strumenti di sostegno al reddito.

Coloro che, invece, nel periodo di fruizione di interventi a sostegno del reddito raggiungono i requisiti previsti dalla [legge 214/11](#) non possono accedere al beneficio della salvaguardia prevista dal suddetto articolo 22 della legge 135/12.

Si fa presente che le procedure informatiche per la gestione della salvaguardia in questione verranno adeguate in base a quanto sopra precisato.

(**)

22-ter. Al comma 2 dell'articolo 12 del decreto-legge 31 maggio 2010, n. 78, convertito, con modificazioni, dalla legge 30 luglio 2010, n. 122, è aggiunto, in fine, il seguente periodo: "I soggetti di cui al presente comma che maturano i previsti requisiti per il diritto al pensionamento indipendentemente dall'età anagrafica conseguono il diritto alla decorrenza del trattamento pensionistico con un posticipo ulteriore di **un mese** dalla data di maturazione dei previsti requisiti rispetto a quello stabilito al primo periodo del presente comma per coloro che maturano i requisiti nell'anno **2012**, di **due mesi** per **coloro che maturano i requisiti nell'anno 2013** e di **tre mesi** per coloro che maturano i requisiti a decorrere **dal 1° gennaio 2014**, fermo restando per il personale del comparto scuola quanto stabilito al comma 9 dell'articolo 59 della legge 27 dicembre 1997, n. 449, e successive modificazioni

TERZA SALVAGUARDIA

(C.D. SALVAGUARDIA 10.130)

ARTICOLO 1, COMMA 231 E SS., DELLA LEGGE N. 228 del 2012

GESTIONE PUBBLICA

- **Modalità operativa per gli iscritti alla Gestione dipendenti pubblici**

Tipologie dei lavoratori e criteri di Salvaguardia (Circ. 76/2013)

La Legge di Stabilità 2013 prevede, a determinate condizioni, l'ampliamento della platea dei soggetti salvaguardati (10.130 unità) rientranti nelle seguenti categorie di lavoratori:

CATEGORIE	CRITERI DI AMMISSIONE ALLA SALVAGUARDIA
a) - Lavoratori cessati dal rapporto di lavoro entro il 30 settembre 2012 e collocati in mobilità ordinaria o in deroga a seguito di accordi governativi o non governativi, stipulati entro il 31 dicembre 2011.	- perfezionamento dei requisiti utili al trattamento pensionistico entro il periodo di fruizione dell'indennità di mobilità ordinaria o in deroga, e in ogni caso entro il 31 dicembre 2014.

b) - Lavoratori autorizzati alla prosecuzione volontaria della contribuzione entro il 4 dicembre 2011 con almeno un contributo volontario accreditato o accreditabile alla data del 6.12.2011 ancorché abbiano svolto, successivamente al 4 dicembre 2011, qualsiasi attività, non riconducibile a rapporto di lavoro dipendente a tempo indeterminato dopo l'autorizzazione alla prosecuzione volontaria.	- conseguimento successivamente alla data del 4 dicembre 2011 di un reddito annuo lordo complessivo riferito a tali attività non superiore a euro 7.500; - perfezionamento dei requisiti utili a comportare la decorrenza del trattamento pensionistico entro il trentaseiesimo mese successivo alla data di entrata in vigore del decreto-legge n. 201 del 2011 (06.01.2015).
c) - Lavoratori che hanno risolto il rapporto di lavoro entro il 30 giugno 2012, in ragione di accordi individuali ovvero di accordi collettivi di incentivo (*) all'ESODO stipulati entro il 31 dicembre 2011, ancorché abbiano svolto, dopo la cessazione, qualsiasi attività non riconducibile a rapporto di lavoro dipendente a tempo indeterminato.	- conseguimento successivamente alla data del 30 giugno 2012 di un reddito annuo lordo complessivo riferito a tali attività non superiore a euro 7.500; - perfezionamento dei requisiti utili a comportare la decorrenza del trattamento pensionistico entro il trentaseiesimo mese successivo alla data di entrata in vigore del decreto-legge n. 201 del 2011 (06.01.2015).
d) - Lavoratori autorizzati alla prosecuzione volontaria della contribuzione entro il 4 dicembre 2011 e collocati in mobilità ordinaria alla predetta data, i quali, in quanto fruitori della relativa indennità, devono attendere il termine della fruizione della stessa per poter effettuare il vers.vol.	- perfezionamento dei requisiti utili a comportare la decorrenza del trattamento pensionistico entro il trentaseiesimo mese successivo alla data di entrata in vigore del decreto-legge n. 201 del 2011 (06.01.2015).

Le modalità di attuazione della salvaguardia 10.130 saranno definite con [decreto interministeriale, firmato dai Ministri competenti in data 22 aprile 2013](#) ed in fase di registrazione presso la Corte dei Conti.

(*)

**MODALITÀ OPERATIVE GESTIONE
DIPENDENTI PUBBLICI
(msg. 12998/2013)**

Ad integrazione del [messaggio n. 12577](#) del 2 agosto 2013, con il quale sono state fornite le indicazioni operative relative alla salvaguardia di cui all'articolo 1, commi 231 e 233, della [legge 24 dicembre 2012, n. 228](#), con il presente messaggio si forniscono le modalità operative specifiche per gli iscritti alla Gestione dipendenti pubblici. Il Decreto 22 aprile 2013 del Ministro del Lavoro e delle Politiche Sociali di concerto con il Ministro dell'Economia e delle Finanze, ha disciplinato le modalità di attuazione della salvaguardia di cui all'articolo 1, commi 231 e 233, della legge 24 dicembre 2012, n. 228. Il citato decreto ha previsto che l'accesso al beneficio è subordinato alla presentazione di apposita domanda da parte degli interessati, stabilendo criteri diversi per ciascuna tipologia di lavoratore. Tutte le domande devono essere presentate entro 120 gg. dalla pubblicazione del decreto, e quindi entro **il 25 settembre 2013**.

**QUARTA SALVAGUARDIA
(Msg. 14804/2013)**

Sulla Gazzetta Ufficiale n. 204 del 31 agosto 2013 è stato pubblicato il decreto legge 31 agosto 2013, n. 102, entrato in vigore il 31 agosto 2013, che all'art. 11 ha previsto delle ulteriori disposizioni di salvaguardia per n. 6.500 soggetti che possono accedere alla pensione in base ai requisiti pensionistici vigenti prima della data di entrata in vigore del decreto-legge 6 dicembre 2011, n. 201, convertito, con modificazioni, dalla legge 22 dicembre 2011, n. 214.

**• QUARTA SALVAGUARDIA
(C.D. SALVAGUARDIA 6.500). ARTICOLO 11, D.L. N. 102 del
2013**

Pensioni, tutela per altri 9 mila esodati

I lavoratori che nel corso del 2011 risultavano in congedo per l'assistenza a persone (diverse dai figli) o che abbiano fruito dei permessi giornalieri previsti dalla legge 104/1992 potranno accedere alla pensione con le regole previgenti la riforma del 2011. A condizione che perfezionino i requisiti anagrafici e contributivi utili a comportare la decorrenza del trattamento pensionistico entro il 6 gennaio 2015. Lo prevede l'articolo 11

e 11-bis del decreto Imu (D.L.102/2013), aggiunto in sede di conversione in legge n. 124 del 28/10/2013 pubblicato in G.U. 29/10/2013 n. 254 . La norma precisa anche che il trattamento pensionistico non potrà avere decorrenza anteriore al 1° gennaio 2014, evitando pretese da parte dei lavoratori che potrebbero aver perfezionato i requisiti nel corso del biennio 2012/2013. Come di consueto il monitoraggio delle domande è affidato all'Inps e sarà effettuato sulla base della prossimità al raggiungimento dei requisiti per perfezionare il diritto al primo trattamento pensionistico utile (tra quota, anzianità contributiva e vecchiaia). Così si ampliano ulteriormente il contingente e la platea dei lavoratori che possono entrare nel "club dei salvaguardati", che dopo il decreto salva Italia (DI 201/11) sono un settore rilevante della previdenza pubblica italiana. Nelle precedenti riforme previdenziali, il legislatore aveva avuto riguardo per talune categorie, ma la severità della riforma fatta con il DI 201/2011 ha comportato una rivisitazione sia delle categorie che dovevano essere salvate dai nuovi e più stringenti requisiti, sia dei diversi contingenti. Ad oggi, i termini previsti dai decreti ministeriali attuativi delle prime tre salvaguardie sono tutti scaduti. articoli correlati Bonus per gli esonerati dal servizio. Tra le categorie di lavoratori che possono continuare ad accedere alla pensione con le vecchie regole, e di conseguenza assoggettati ancora alla finestra mobile di 12-18 mesi, troviamo:

- i dipendenti collocati in mobilità ordinaria in forza di accordi sindacali stipulati prima del 4 dicembre 2011 e cessati entro la medesima data;
- nonché quelli in mobilità lunga per effetto di accordi stipulati entro il 4 dicembre 2011 e cessati dall'attività entro la stessa data.
- Diversa la situazione dei titolari di prestazione a carico dei fondi di solidarietà, che risultano salvati se titolari di assegno straordinario alla data del 4 dicembre 2011. In caso contrario, sempreché gli accordi risultino stipulati entro il 4 dicembre 2011 e ferma restando l'autorizzazione dell'Inps, rimarranno a carico dei fondi fino al compimento del 62esimo anno di età.
- Va meglio ai lavoratori del pubblico impiego in esonero dal servizio al 4 dicembre 2011 (si veda anche l'articolo a lato): possono contare su un ampliamento del contingente a loro riservato.
- Requisiti più stringenti per i proscrittori volontari poiché il solo titolo autorizzativo antecedente il 4 dicembre 2011 non sarà sufficiente se non potranno vantare anche un contributo volontario accreditato o accreditabile al 6 dicembre 2011. L'eventuale ripresa dell'attività lavorativa diversa da rapporti a tempo indeterminato, successiva al 4 dicembre 2011 e con reddito annuo lordo complessivo superiore a 7.500 euro, li farà decadere dal beneficio.
- Salvi già da fine 2011 anche i lavoratori che alla data del 31 ottobre 2011 risultavano essere in congedo straordinario biennale in base all'articolo 42, comma 5 del Dlgs 151/2001, per l'assistenza ai figli con disabilità, a condizione che perfezionassero il requisito dei 40 anni di contributi entro 24 mesi dalla data di inizio del congedo stesso. Ad oggi tale categoria risulta superata, poiché è già trascorso il periodo di riferimento.

L'ultima categoria è quella dei lavoratori il cui rapporto di lavoro si è risolto entro il 2011 (o 30 giugno 2012) in ragione di accordi individuali o collettivi di incentivo all'esodo. Per i lavoratori salvaguardati la cui pensione dovrà decorrere entro il 6 gennaio 2015, è importante sottolineare come il perfezionamento dei requisiti previgenti deve risultare compiuto entro la fine di quest'anno affinché, trascorso il periodo di finestra mobile, possano effettivamente accedere alla pensione entro i termini previsti dalla norma.

Le relative istanze devono essere presentate per il successivo esame, alla competente Direzione territoriale del lavoro tenuto conto della residenza degli istanti.

Pertanto l'ultimo giorno utile per la presentazione delle istanze sarà il 26 febbraio 2014.

D.L. 101 /2013 art. 2 commi 5bis e 5 ter

E' stato pubblicato in G.U. – Serie generale n. 255 del 30 novembre 2013 il testo del D.L. 31/08/2013 n. 101, coordinato con la legge di conversione 30 ottobre 2013 n. 125 recante " Disposizioni urgenti per il perseguimento degli obiettivi di razionalizzazione nelle pubbliche amministrazioni".

La citata legge di conversione ha provveduto ad inserire all'art. 2 del predetto D.L. 101/2013 due commi, precisamente il comma 5 bis ed il comma 5ter che consentono di superare la posizione ministeriale in merito all'accessibilità al beneficio dei lav.ri dipendenti non statali esonerati in virtù di leggi regionali, nonché di quelli i cui provvedimenti di esonero sono intervenuti in data successiva al 4 dicembre 2011 ancorché le relative domande risultino presentate in data antecedente l'entrata in vigore del decreto "Salva Italia".

In particolare **il comma 5 bis** così recita: " l'art. 24, comma 14, lettera e del decreto legge 6 dicembre 2011 n. 201, convertito con modificazioni, dalla legge 22/12/2011 n. 214 si interpreta nel senso che tra i lav.ri ivi individuati sono da intendersi inclusi anche i lav.ri, compresi i dipendenti delle regioni, delle aziende sanitarie locali, e degli enti strumentali, che alla data del 4 dicembre 2011 hanno in corso l'istituto dell'esonero dal servizio ai sensi di leggi regionali di recepimento, diretto o indiretto, dell'istituto dell'esonero dal servizio di cui all'art. 72 comma 1 del decreto legge 25/6/2008 n. 112 convertito con modificazioni dalla legge 6/8/2008 n. 133 .

Le Commissioni di cui al paragrafo III della **presente circolare 44 del 12 novembre 2013** avranno cura di trasmettere all'INPS le istanze presentate in occasione della prima procedura di salvaguardia di cui al D.L. 1 giugno 2012 ed alla circolare n. 19/2012 del 31 luglio 2012, dai lav.ri dipendenti delle regioni o degli enti locali, risultanti beneficiari dell'istituto dell'esonero in virtù di leggi regionali, ed in precedenza oggetto di decisioni di non accoglimento. Le medesime Commissioni provvederanno, altresì ad esaminare unicamente le ISTANZE presentate per la prima volta dai lav.ri interessati dal comma 5 bis, alle Direzioni territoriali del lavoro competenti in base alla residenza degli stessi.

Il comma 5 ter, invece, stabilisce che; " L'art. 24 comma 14 lettera e) del decreto legge 6 dicembre 2011 n. 201 convertito con modificazioni dalla legge 22 dicembre 2011, convertito con modificazioni, dalla legge 22/12/2011 n. 214, si interpreta nel senso che l'istituto dell'esonero si considera comunque in corso qualora il provvedimento di concessione sia stato emanato a seguito di domande prima del 4 dicembre 2011".

Pertanto, l'ultimo giorno utile per la presentazione delle ISTANZE sarà il 27 febbraio 2014.



REPUBBLICA ITALIANA
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA COMMISSIONE TRIBUTARIA REGIONALE

DI BARI SEZ. STACCATA DI LECCE

SEZIONE 23

riunita con l'intervento dei Signori:

☐	CORVAGLIA	FRANCESCO	Presidente
☐	DEL SOLE	BRIZIO	Relatore
☐	MARCUCCIO	MARCELLO	Giudice
☐			
☐			
☐			
☐			

ha emesso la seguente

SENTENZA

controparte:

difeso da:

Atti impugnati:

pag. 1

SEZIONE

N° 23

REG. GENERALE

N° 1042/05

UDIENZA DEL

11/02/2011 ore 09:30

SENTENZA

N°

49/23/11

PRONUNCIATA IL:

11/02/2011

DEPOSITATA IN
SEGRETERIA IL

25 FEB. 2011

Il Segretario
IL SEGRETARIO
Domenico Comolanti



SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

Con ricorso n. 237/02, depositato il 15/01/2002, la società S.p.a., in persona del legale rappresentante Sig. , impugnava innanzi la Commissione Tributaria Provinciale di Lecce gli avvisi di accertamento della rendita catastale, n. 299116 e n. 299117, notificati il 19/11/2001, con i quali l'Agenzia delle Entrate Ufficio di Lecce variava la rendita catastale di un terreno ed un fabbricato adibito a stabilimento vinicolo.

La società eccepiva, preliminarmente, la nullità dell'atto notificato per totale carenza di motivazione e, nel merito, varie carenze attinenti al valore degli immobili ed all'indice di fruttuosità applicata, in contrasto con la normativa fiscale.

Con decisione n. 429/1/03, depositata il 12 marzo 2004, la Commissione Tributaria Provinciale di Lecce accoglieva il ricorso.

In data 22/04/2005, l'Agenzia delle Entrate-Ufficio di Lecce impugnava tale decisione sostenendo la legittimità e fondatezza del proprio operato e ne chiedeva la riforma, confermando l'attribuzione delle rendite come accertate dallo stesso Ufficio.

OSSERVA

La Commissione, facendo proprie le argomentazioni ed il convincimento dei Giudici della C.T.P., che in tutto condivide, non può che uniformarsi a quanto già deciso, confermando la sentenza appellata dall'Agenzia delle Entrate di Lecce.

Infatti, il Collegio, valutato il contenuto degli atti di determinazione della rendita catastale notificati alla società, osserva che contengono

2

SEZIONE

N° 23

REG. GENERALE

N°

UDIENZA DEL

ore 09:30



SEZIONE

N° 23

REG.GENERALE

N°

UDIENZA DEL

ore 01

soltanto le seguenti indicazioni : l'importo della nuova rendita , gli estremi dell'immobile (foglio, particella e categoria), l'indicazione della sua ubicazione e le avvertenze sulla procedura da osservare per il ricorso alla Commissione Tributaria.

L'atto impugnato, dunque, così come strutturato, non contiene tutti gli elementi necessari per favorire l'individuazione del metodo adottato onde pervenire alle contestate risultanze.

Giurisprudenza consolidata rileva che esiste vizio di motivazione quando dalle informazioni a propria disposizione il contribuente non riesca ad arrivare alla ricostruzione degli elementi fondamentali per un'efficace difesa, cioè non sia in grado di risalire al ragionamento giuridico che ha portato all'emissione dell'atto dell'Ufficio.

La Corte Costituzionale, inoltre, ha chiarito, nell'ordinanza n. 296/1988, che quando si parla di motivazione non necessaria per le valutazioni immobiliari non significa che se ne possa addirittura fare a meno; ma si afferma soltanto che essa, almeno implicitamente, deve essere manifestata nell'atto, potendosi configurare, ove difetti, un evidente vizio di legittimità.

In conclusione, si può fondatamente affermare che i provvedimenti in questione sono da considerare veri e propri atti di accertamento che necessitano, pena la loro annullabilità, di adeguate motivazioni.

Nel caso di specie l'Ufficio ha notificato alla società degli atti privi di qualsiasi elemento, anche astratto, che permetta di identificare l'iter seguito per arrivare all'attribuzione della categoria ed alla quantificazione della rendita catastale. Né vale la dimostrazione tardiva avanzata dall'Ufficio del Territorio in sede di controdeduzioni perché il



SEZIONE

N° 23

REG.GENERALE

N°

UDIENZA DEL

ore 09:30

costante insegnamento del Consiglio di Stato e dei Tar è che "Nel corso del processo amministrativo non è consentito all'amministrazione di integrare la motivazione dell'atto impugnato con deduzioni contenute in una memoria difensiva o nell'atto d'appello susseguente alla sua soccombenza in primo grado (Consiglio di Stato, dec. n. 1047/2010)"; "La motivazione del provvedimento non può essere integrata nel corso del giudizio con la specificazione di elementi di fatto, dovendo la motivazione precedere e non seguire ogni provvedimento amministrativo; il fondamento dell'illegittimità della motivazione postuma va individuato nella tutela del buon andamento amministrativo e nell'esigenza di delimitazione del controllo giudiziario (Consiglio di Stato, dec. n. 1443/2010)".

Concludendo, questo Collegio ritiene che l'atto oggetto del ricorso sia privo di uno degli elementi fondamentali, e cioè sia privo della motivazione.

Pertanto, questo Collegio, per le considerazioni ivi esposte, non può che, conseguentemente rigettare l'appello dell'Ufficio, confermando la sentenza appellata.

La Commissione, nel presupposto della sussistenza di giusti motivi, ritiene le spese del procedimento compensabili tra le parti.

P.Q.M.

La Commissione rigetta l'appello dell'Ufficio. Spese compensate.
Lecce, lì 11 febbraio 2011

Il Giudice Estensore

(Brizio DEL SOLE)

Il Presidente

(Francesco CORVAGLIA)

CORTE DI CASSAZIONE – Sentenza 18 settembre 2013, n. 21305

Tributi – Processo tributario – Procedimento – Acquisizione di dichiarazioni in favore del contribuente – Sussiste – Limiti

Svolgimento del processo

G.D.G. e C.V. proponevano ricorso contro un avviso di accertamento attinente all'anno d'imposta 1994, col quale erano stati loro imputati -all'esito di indagini svolte dalla guardia di finanza con accesso ai movimenti bancari – maggiori redditi ai fini dell'Irpef, dell'Ilor, del contributo al s.s.n. e del tributo straordinario di solidarietà, oltre sanzioni e interessi; redditi derivanti, per D.G., da abusiva attività di intermediazione finanziaria e, per entrambi, da partecipazione in società di persone.

Il ricorso veniva accolto dall'adita commissione tributaria provinciale di Livorno.

Per quanto di interesse in questa sede, la commissione tributaria regionale della Toscana confermava la decisione.

Il giudice d'appello considerava, quanto al D.G., commercialista in Piombino, che, essendosi costui avvalso del ed. concordato di massa di cui alla L. n. 564 del 1994, ogni accertamento relativo all'anno 1994 dovevasi ritenere precluso. A ogni modo osservava, quanto a entrambi, che l'accertamento era stato contraddetto nel merito da contrari elementi di prova. Di fatti la ripresa a tassazione aveva avuto a oggetto maggiori redditi d'impresa imputati al D.G. in dipendenza di una abusiva attività di intermediazione finanziaria; ma sul punto il contribuente aveva legittimamente prodotto in giudizio alcune dichiarazioni sostitutive di atti di notorietà redatte da soggetti terzi, dalle quali dovevasi evincere la non fondatezza dell'ipotesi afferente. In secondo luogo l'accertamento aveva tenuto conto dei redditi di partecipazione di entrambi i contribuenti

(G. e V.) in due società di persone (L. s.a.s. e D. s.a.s.); e al riguardo il maggior reddito avrebbe dovuto essere imputato in ragione delle rispettive quote di partecipazione conformemente alla (avvenuta) separata definizione del reddito sociale.

Contro la decisione suddetta, depositata il 29-3-2007 e non notificata, l'agenzia delle entrate ha proposto ricorso per cassazione in cinque motivi.

Si è costituita con controricorso la sola V., attesa la morte di D.G., peraltro sopravvenuta dopo la notifica del ricorso.

Motivi della decisione

I. – Col primo mezzo, deducendo violazione e falsa applicazione dell'art. 2909 c.c. in relazione all'art. 360, n. 3, c.p.c., l'agenzia ricorrente assume essere intervenuto un giudicato esterno sulla questione relativa alla ritenuta preclusione del potere di accertamento per l'anno 1994 quanto al D.G., avendo questa corte, con sentenza n. 11085-06, confermato la validità del provvedimento di diniego di definizione per l'anno medesimo, ai sensi del d.l. n. 449 del 1996, per essersi il contribuente trovato nella situazione impediente descritta dall'art. 3, 2° co., lett. a).

Col secondo mezzo, deducendo violazione e falsa applicazione dell'art. 3, 2° co., lett. a), del d.l. n. 449 del 1996, in relazione all'art. 360, n. 3, c.p.c., la ricorrente in ogni caso sostiene che l'istanza di definizione presentata dal contribuente per l'anno 1994 era stata legittimamente respinta dall'ufficio per la pendenza di un procedimento penale per uno dei reati indicati nell'art. 2-bis, 2° co., della L. n. 656 del 1994, secondo l'interpretazione data alla formula di legge dalla richiamata sentenza di questa corte n. 11085-06. Sicché, attesa l'inammissibilità dell'istanza di definizione, nessuna preclusione all'azione di accertamento potevasi considerare sussistente per l'anno suddetto.

Il terzo motivo attiene alla concorrente ratio in virtù della quale la commissione tributaria

regionale ha annullato la ripresa relativa al reddito di D.G. derivante dall'esercizio di attività di intermediazione finanziaria. Deducendo violazione e/o falsa applicazione dell'art. 32, 1° co., n. 2, del d.p.r. n. 600 del 1973, nonché degli artt. 2697, 2727 e 2729 c.c., in relazione all'art. 360, n. 3, c.p.c., l'agenzia ascrive all'impugnata sentenza di non aver fatto buon governo delle norme disciplinanti il meccanismo presuntivo a supporto della rettifica del reddito, essendo stata la rettifica basata sull'analisi dei movimenti bancari. In tal caso invero l'onere della prova contraria incombeva interamente sul contribuente e doveva essere assolto in modo specifico e analitico in rapporto ai singoli accertamenti.

Col quarto motivo, sempre relativamente alla statuizione detta, l'agenzia deduce violazione e/o falsa applicazione degli artt. 32, 1° co., n. 2, e 39, 2° co., lett. d), del d.p.r. n. 600 del 1973, nonché degli artt. 2727 e 2729 c.c., 7, 4° co., del d. lgs. n. 546 del 1992 e 51 del Tuir, in quanto la commissione tributaria regionale, escludendo l'esistenza di un'attività d'impresa a tipo intermediazione finanziaria, ricostruita induttivamente dall'ufficio, si sarebbe basata su dichiarazioni sostituite di notorietà asseritamente favorevoli alla posizione del contribuente. Mentre dichiarazioni di tal genere, nel processo tributario, non possono essere prese in considerazione perché contrastanti col divieto di prova testimoniale.

Infine col quinto motivo l'agenzia delle entrate deduce il vizio di omessa motivazione su fatto controverso decisivo (art. 360, n. 5, c.p.c). Lamenta che, a fronte di una ricostruzione induttiva del reddito d'impresa, conseguito dal contribuente D.G. nell'esercizio di un'attività di intermediazione finanziaria rappresentata dalle risultanze di movimentazioni bancarie legittimamente ricostruite, tenuto conto del limitato numero di soggetti coinvolti e della natura dei pagamenti (correlati a sconto di effetti cambiari) per un importo considerevole (di circa 2 mld. di lire), e a fronte della dedotta inverosimiglianza di dichiarazioni al riguardo rilasciate da soggetti terzi, attestanti la gratuità dei prestiti ottenuti, la commissione tributaria

regionale abbia escluso la fondatezza della ripresa limitandosi a rilevare l'esistenza delle dette dichiarazioni, senza nulla argomentare riguardo al loro contenuto.

II. – Va preliminarmente osservato che il ricorso per cassazione devolve questioni relative al solo capo dell'impugnata sentenza afferente il reddito, imputato a D.G., in dipendenza della dedotta attività di intermediazione finanziaria.

Nessuna censura è mossa quanto al capo della sentenza invece relativo, per il predetto D.G. e per la V., al reddito di partecipazione di ciascuno in società a base personale.

In tal guisa l'impugnata sentenza ha confermato la decisione di primo grado con la quale il ricorso dei soci era stato accolto previa rideterminazione pro-quota del maggior reddito di partecipazione conformemente a quanto già deciso in relazione alla D. s.a.s.

Consegue che il giudicato afferente impedisce alla corte di formulare rilievi a proposito del fatto che la statuizione della commissione tributaria regionale risulta adottata in violazione del principio di litisconsorzio unitario originario (v. sez. un. n. 14815-08), per non avere preso parte al giudizio le società del cui reddito si trattava e gli eventuali ulteriori soci.

Né rileva che questa corte, giusta sentenza n. 20112-12, abbia infine cassato la pronuncia giurisdizionale concernente l'accertamento del reddito d'impresa della D. s.a.s., per l'anno 1994, con rinvio al giudice di primo grado. Di fatti, pur vero essendo che l'accertamento del reddito sociale e l'accertamento del reddito dei soci sono in rapporto di reciproca implicazione, tanto che non si può accertare il secondo se non previamente accertando il primo, resta il fatto che, con riguardo alla posizione dei soci, rispetto alle imposte dirette da essi dovute, si è formato un giudicato preclusivo avente base nel richiamo (per relationem) di quanto stabilito, ai fini del reddito sociale presupposto, nella decisione allora pronunciata dalla medesima commissione regionale.

III – I suesposti cinque motivi devolvono alla corte i profili concernenti l'accertamento di materia imponibile (conseguente a una presunta attività di intermediazione finanziaria) ricostruita sulla base dell'analisi dei movimenti bancari.

Sono innanzi tutto fondate – sebbene nel distinto senso che segue – le doglianze espresse col primo e col secondo motivo, tra loro chiaramente connesse e suscettibili di esame unitario.

IV. – Come all'inizio si diceva, l'impugnata sentenza ha annullato l'accertamento ritenendolo precluso dal fatto che il contribuente si era avvalso, per l'anno 1994, del cd. concordato di massa di cui al d.l. n. 564 del 1994. Premesso che l'ufficio aveva dedotto l'inapplicabilità dell'istituto di favore nel caso di specie, per essere stato il contribuente sottoposto a procedimento penale per delitti ostativi (frode fiscale) commessi in concorso, la commissione tributaria regionale ha sostenuto che l'art. 3 del d.l. n. 346 del 1996 non consentiva alcun ampliamento delle fattispecie di reato preclusive al concordato. L'affermazione è viziata da un errore di diritto. Dalla trascrizione operata in seno al ricorso si apprende essere stata evidenziata alla commissione regionale la significativa circostanza che l'istanza di ammissione al concordato era stata respinta in sede amministrativa, e (a) che “avverso il rifiuto di ammissione { . . . } il contribuente [aveva] proposto ricorso alle commissioni di primo e di secondo grado”; (b) che in quelle sedi “i ricorsi [erano] stati accolti”; (e) che “l'ufficio [aveva] impugnato dette decisioni – ritenendole illegittime innanzi alla Suprema corte di cassazione ove il gravame [era] tuttora pendente”.

Il profilo condizionava il presupposto della validità dell'adesione del contribuente al concordato; e dunque supponeva un'adeguata indagine circa la sopravvenuta eventuale definitività dell'annullamento del provvedimento di diniego.

Simile indagine la commissione tributaria regionale ha totalmente omissa, e in

sua mancanza l'affermazione inerente la preclusione all'accertamento del maggior reddito per l'anno 1994 si rivela priva di qualunque costrutto. Invero la sentenza ablativa del provvedimento di diniego potevasi considerare rilevante in tal senso – al fine cioè di dedursene un effetto preclusivo in ordine alla potestà di accertamento per l'anno d'imposta – solo se passata in giudicato.

Fatto si è che questa corte ha infine definito il giudizio presupposto a mezzo dell'affermazione che “in tema di condono tributario, l'art. 3 comma 2 lett. a) d.l. 30 agosto 1996 n. 449 (non convertito, ma i cui effetti sono stati fatti salvi dall'art. 2 della L. n. 662 del 1996), nel prevedere che la definizione agevolata ivi prevista non è ammessa se alla data del 15 novembre 1996 ricorrono le ipotesi indicate nell'art. 2 bis comma 2 d.l. 30 settembre 1994 n. 564, conv. in L. 30 novembre 1994 n. 656 – vale a dire quando è configurabile l'obbligo di denuncia all'autorità giudiziaria per i reati di cui agli art. da 1 a 4 d.l. 10 luglio 1982 n. 429, conv. in L. 7 agosto 1982 n. 516, ovvero quando per detti reati risulta essere stato presentato rapporto dalla guardia di finanza o risulta essere stata avviata l'azione penale – pone un impedimento di natura soggettiva alla possibilità di definizione senza alcuna distinzione fra l'ipotesi di reato monosoggettivo e quella di concorso di più persone nel medesimo reato, dovendosi pertanto escludere che l'amministrazione finanziaria, ai fini dell'ammissione al beneficio, abbia il potere di valutare autonomamente la maggiore o minore importanza del contributo causale fornito dal singolo concorrente” (Cass. n. 11085-06). E ha definito altresì il merito della controversia presupposta, rigettando (ai sensi dell'art. 384, ult. co., c.p.c.) il ricorso del contribuente D.G. per l'annullamento del diniego dell'istanza di definizione a suo tempo presentata ai sensi del d.l. n. 449 del 1996.

Conseguentemente nessuna preclusione alla potestà di accertamento poteva considerarsi derivata dall'adesione del contribuente al concordato di massa, giacché l'adesione era

stata (legittimamente) negata.

V. – La commissione tributaria regionale ha poi affermato, nel merito e in aggiunta all'anzidetta ratio, che in relazione all'accertamento del reddito erano stati acquisiti contrari elementi di prova.

Posto che la ripresa a tassazione aveva avuto a oggetto maggiori redditi d'impresa imputati a D.G. in dipendenza di una abusiva attività di intermediazione finanziaria, la tesi esposta dal giudice d'appello è che il contribuente aveva legittimamente prodotto in giudizio alcune dichiarazioni sostitutive di atti di notorietà redatte da soggetti terzi, dalle quali dovevasi evincere la non fondatezza dell'ipotesi a monte, in ordine all'avvenuto svolgimento della suddetta attività.

La suddetta ratio decidendo è qui impugnata a mezzo del terzo, del quarto e del quinto motivo, di cui è possibile l'esame congiunto.

La corte condivide le doglianze di cui al terzo e al quinto motivo, mentre reputa infondata la tesi dalla ricorrente esposta nel quarto.

VI. – E' invero pacifico che, nella specie, l'accertamento aveva riguardato proventi comunque desumibili dall'analisi dei movimenti bancari.

In caso di accertamento bancario – per costante giurisprudenza – è onere del contribuente dimostrare che i proventi desumibili dai movimenti sui conti non sono riferibili a operazioni imponibili.

In tal senso è necessario fornire una prova analitica (v. da ultimo Cass. n. 7296-12; n. 25502-11) su ogni versamento confluito in conto e su ogni prelevamento comunque effettuato.

Non rileva l'ascrivibilità del provento a una specifica attività d'impresa. Questa corte ha anche recentemente precisato che, in tema di accertamento delle imposte sui redditi, i dati e gli elementi risultanti dai conti correnti bancari vanno ritenuti rilevanti ai fini della ricostruzione del reddito imponibile, ai sensi del d.p.r. n. 600 del 1973, art. 32, “se

il titolare del conto non fornisca adeguata giustificazione a prescindere dalla prova preventiva che il contribuente eserciti una determinata attività e dalla natura lecita o illecita dell'attività stessa” (v. Cass. 10578-11).

Di fatti la ratio della indicata previsione sta in ciò: che, quanto alle imposte sui redditi, la presunzione rinveniente nell'art. 32 postula che tanto i prelevamenti, quanto i versamenti operati sui conti correnti bancari vadano imputati ai ricavi conseguiti dal contribuente nella propria attività, se questo non dimostra di averne tenuto conto nella base imponibile, oppure se non fornisce la prova che le operazioni analizzate sono estranee alla produzione del reddito.

Trattasi di principio avente portata generale, nonostante l'utilizzo (nella versione della norma applicabile *ratione temporis*) dell'accezione “ricavi” anziché di quella – più generale – “compensi”, così da rivelarsi applicabile non solo al reddito di impresa, ma anche al reddito da lavoro autonomo e professionale (cfr. Cass. 1401-11).

VII. – Ora è ben vero che l'art. 32 citato prevede una presunzione legale a fronte della quale il contribuente, in mancanza di espresso divieto normativo e per il principio di libertà dei mezzi di prova, può fornire la prova contraria anche attraverso presunzioni semplici. Ed è vero che nel contesto degli elementi di prova contraria il giudice può anche considerare le risultanze di scritti provenienti da terzi, ove ritualmente prodotti in giudizio, in quanto – diversamente da quanto sostenuto dall'amministrazione nel quarto motivo dell'odierno ricorso – la disposizione contenuta nell'art. 7, 4° co., del d.lgs. 31 dicembre 1992 n. 546, secondo cui nel processo tributario “non sono ammessi il giuramento e la prova testimoniale”, è norma limitativa dei poteri delle commissioni tributarie, e quindi vale soltanto per la diretta assunzione, da parte del giudice tributario, nel contraddittorio delle parti, della narrazione dei fatti della controversia compiuta da un terzo; ovverosia per quella narrazione che

acquista un particolare valore probatorio in quanto richiedente la formulazione di specifici capitoli e la prestazione di un giuramento o di un impegno da parte del terzo assunto quale teste.

Cosicché va confermato il principio che, in tema di contenzioso tributario, anche al contribuente oltre che all'amministrazione finanziaria, deve essere riconosciuta in attuazione dei principi del giusto processo e della parità delle parti di cui al nuovo testo dell'art. 111 cost. — la possibilità di introdurre, nel giudizio dinanzi alle commissioni tributarie, dichiarazioni rese da terzi in sede extraprocessuale (come appunto le dichiarazioni sostitutive di atto di notorietà), le quali hanno il valore probatorio proprio degli elementi indiziari e come tali devono essere valutate dal giudice nel contesto probatorio emergente dagli atti (v. Cass. n. 20028-11; n. 11785-10).

Nondimeno è certo che i ripetuti eventuali elementi di prova contraria valgono come presunzioni semplici, e debbono essere poi comunque sottoposte a un'attenta verifica da parte del giudice, il quale è tenuto a individuare analiticamente i fatti noti dai quali dedurre quelli ignoti, correlando ogni indizio (purché grave, preciso e concordante) ai movimenti bancari contestati. Il cui significato deve essere invero apprezzato nei tempi, nell'ammontare e nel contesto complessivo, senza ricorrere ad affermazioni apodittiche, generiche, sommarie o cumulative.

La disposizione richiamata, cioè, non consente affatto al contribuente di apprestare una prova generica purchessia, onde adempiere all'onere dimostrativo su di lui gravante.

VIII. — Siffatti consolidati principi l'impugnata sentenza mostra di aver ignorato, atteso che la decisione è stata sorretta, infine, da considerazioni giustappunto apodittiche, incentrate su non meglio precisate "dichiarazioni rilasciate dai soggetti interessati" compendiate in un'inesplicata (e irrilevante) affermazione di chiusura circa la loro inettitudine "a ritenere legittimo un accertamento del reddito d'impresa per

l'attività di intermediazione finanziaria".

In conclusione, accolto il ricorso in relazione ai motivi suddetti, l'impugnata sentenza va cassata con rinvio alla medesima commissione tributaria regionale, diversa sezione, per nuovo esame.

La commissione tributaria regionale si uniformerà ai principi di diritto sopra esposti e provvedere anche sulle spese del giudizio di cassazione.

P.Q.M.

Accoglie il primo, il secondo, il terzo e il quinto motivo; rigetta il quarto; cassa l'impugnata sentenza in relazione ai motivi accolti e rinvia, anche per le spese del giudizio di cassazione, alla commissione tributaria regionale della Toscana.



PER CAMBIARE LE REGOLE BISOGNA
CAMBIARE IL MODO DI FARLE.



Ordine dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili
Circoscrizione del Tribunale di Foggia