
AGGIORNAMENTI NORMATIVI

L'IMPOSTA MUNICIPALE (ANTICIPATA) SOSTITUISCE L'ICI

L'ICI, imposta comunale sugli immobili, è stata istituita nel 1992¹ in attuazione alla legge che delegava il Governo ad emanare provvedimenti finalizzati a «*consentire alle regioni, alle province ed ai comuni di provvedere ad una rilevante parte del loro fabbisogno finanziario attraverso risorse proprie*»². Questa imposta, che è stata per i comuni la principale fonte di entrata tributaria propria³, era caratterizzata da una disciplina differenziata a livello locale, differenziazione accentuata con il decreto legislativo 446 del 1997⁴ che, in attuazione ai principi e criteri direttivi della legge di delega ha «*stabilito che le province ed i comuni hanno il potere di disciplinare con regolamento le proprie entrate anche di natura tributaria, fatta eccezione, per quanto riguarda queste ultime, per la individuazione e definizione delle fattispecie imponibili, dei soggetti passivi e della aliquota massima dei vari tributi, e ciò nel rispetto dell'articolo 23 della Costituzione*».

La modifica del Titolo V della Costituzione ha sancito l'autonomia finanziaria degli enti locali⁵ e la legge 42/2009⁶, emanata in attuazione del ri-

¹ Cf D.Lgs. 30.12.1992, n. 504.

² Dopo la riforma tributaria dei primi anni Settanta che accentrò l'intero prelievo fiscale in un unico ente impositore, lo Stato, a partire dagli anni Novanta si è intrapreso il cammino opposto. L'introduzione dell'ICI ha anticipato il progressivo decentramento delle funzioni ed una maggiore autonomia finanziaria delle Regioni e degli enti locali, proseguito con il D.Lgs. 446 del 1997 (che ha, tra l'altro, introdotto l'I-RAP, l'imposta regionale sulle attività produttive).

³ Con l'introduzione dell'ICI sono state soppresse due importanti imposte che colpivano gli immobili e il cui gettito veniva attribuito ai comuni, l'ILOR e l'INVIM sui trasferimenti.

⁴ Cf artt. 52, 58 e 59.

⁵ «*I Comuni, le Province, le Città metropolitane e le Regioni hanno autonomia finanziaria di entrata e di spesa. I Comuni, le Province, le Città metropolitane e le Regioni hanno risorse autonome. Stabiliscono e applicano tributi ed entrate propri, in armonia con la Costituzione e secondo i principi di coordinamento della finanza pubblica e del sistema tributario. Dispongono di compartecipazioni al gettito di tributi erariali riferibile al loro territorio*». (art. 119).

⁶ «*La presente legge costituisce attuazione dell'articolo 119 della Costituzione, as-*

formato articolo 119, ha delegato il Governo ad adottare uno o più decreti legislativi per «assicurare, attraverso la definizione dei principi fondamentali del coordinamento della finanza pubblica e del sistema tributario e la definizione della perequazione, l'autonomia finanziaria di comuni, province, città metropolitane e regioni nonché al fine di armonizzare i sistemi contabili e gli schemi di bilancio dei medesimi enti e i relativi termini di presentazione e approvazione, in funzione delle esigenze di programmazione, gestione e rendicontazione della finanza pubblica» (art. 2, c. 1). In attuazione alla delega ricevuta, il Governo ha emanato sette decreti legislativi per disciplinare il cosiddetto “federalismo fiscale”⁷.

Il decreto legislativo 23/2011 che disciplina il “federalismo fiscale municipale” si sviluppa intorno al principio della devoluzione ai comuni della fiscalità immobiliare; radicalizzando le scelte già operate con l'introduzione dell'ICI, viene l'attribuito ai comuni il gettito fiscale derivante dalla tassazione del patrimonio immobiliare, viene loro attribuita la componente fondiaria delle imposte sul reddito delle persone fisiche, con la sola eccezione del reddito agrario e di quello derivante dalle locazioni e si devolve anche una quota delle imposte che gravano sulla compravendita e sulle locazioni degli immobili⁸.

sicurando autonomia di entrata e di spesa di comuni, province, città metropolitane e regioni e garantendo i principi di solidarietà e di coesione sociale, in maniera da sostituire gradualmente, per tutti i livelli di governo, il criterio della spesa storica e da garantire la loro massima responsabilizzazione e l'effettività e la trasparenza del controllo democratico nei confronti degli eletti. A tali fini, la presente legge reca disposizioni volte a stabilire in via esclusiva i principi fondamentali del coordinamento della finanza pubblica e del sistema tributario, a disciplinare l'istituzione ed il funzionamento del fondo perequativo per i territori con minore capacità fiscale per abitante nonché l'utilizzazione delle risorse aggiuntive e l'effettuazione degli interventi speciali di cui all'articolo 119, quinto comma, della Costituzione perseguendo lo sviluppo delle aree sottoutilizzate nella prospettiva del superamento del dualismo economico del Paese. Disciplina altresì i principi generali per l'attribuzione di un proprio patrimonio a comuni, province, città metropolitane e regioni e detta norme transitorie sull'ordinamento, anche finanziario, di Roma capitale» (art. 1).

⁷ Il D.Lgs. 85/2010 sul federalismo demaniale, il D.Lgs. 23/2011 sul federalismo municipale, il D.Lgs. 68/2011 sul federalismo regionale, il D.Lgs. 216/2010 in materia di determinazione dei costi e dei fabbisogni *standard* di Comuni, Città metropolitane e Province, il D.Lgs. 88/2011 in materia di risorse aggiuntive ed interventi speciali per la rimozione degli squilibri economici e sociali, il D.Lgs. 149/2011 *Meccanismi sanzionatori e premiali relativi a regioni, province e comuni*, il D.Lgs. 118/2011 in materia di armonizzazione dei sistemi contabili e degli schemi di bilancio delle Regioni, degli enti locali e dei loro organismi.

⁸ Il trasferimento riguarda «il gettito o quote del gettito derivante dai seguenti tributi: a) imposta di registro ed imposta di bollo sugli atti indicati all'articolo 1 della tariffa, parte prima, allegata al testo unico delle disposizioni concernenti l'imposta di registro, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 26 aprile 1986, n. 131; b) im-

Il decreto prevede che la riforma venga attuata in due fasi: la prima fase, dal 1° gennaio 2011 al 31 dicembre 2013, in cui è prevista la devoluzione ai comuni del gettito fiscale degli immobili ubicati nel loro territorio e l'introduzione di una cedolare secca sugli affitti quale facoltà di determinazione del reddito fondiario in alternativa al regime ordinario; la seconda fase, dall'anno 2014 in cui è prevista l'introduzione, a regime, di due nuove forme di tributi comunali, l'imposta municipale *propria* (IMU) e l'imposta municipale *secondaria*.

L'IMU *propria* sostituisce l'ICI e accorpa l'IRPEF sugli immobili: «l'imposta municipale propria è istituita, a decorrere dall'anno 2014, e sostituisce, per la componente immobiliare, l'imposta sul reddito delle persone fisiche e le relative addizionali dovute in relazione ai redditi fondiari relativi ai beni non locati, e l'imposta comunale sugli immobili» (art. 8, c. 1).

L'entrata in vigore dell'IMU *propria* è stata però anticipata, in forma sperimentale e con una serie di significative differenze, al 1° gennaio di quest'anno; la versione sperimentale dell'imposta durerà per un triennio per essere poi sostituita, a far data dal 2015, dall'IMU come originariamente formulata dal decreto legislativo 23/2011. L'articolo 13 del cosiddetto Decreto Salva-Italia⁹ stabilisce infatti che «l'istituzione dell'imposta municipale propria è anticipata, in via sperimentale, a decorrere dall'anno 2012, ed è applicata in tutti i comuni del territorio nazionale fino al 2014 in base agli articoli 8 e 9 del decreto legislativo 14 marzo 2011, n. 23, in quanto compatibili, ed alle disposizioni che seguono. Conseguentemente l'applicazione a regime dell'imposta municipale propria è fissata al 2015».

La disciplina dell'IMU in vigore nel triennio 2012-2015 non è di facile identificazione dal momento che occorre "incrociare" le leggi che regolano l'ICI (il D.Lgs. 504/1992), l'IMU a regime (gli artt. 8 e 9 del D.Lgs. 23/2011) e l'IMU sperimentale (l'art. 13 del D.L. 201/2011). Per aiutare il lettore a districarsi nel groviglio di richiami normativi, in calce al presente articolo riportiamo i commi di interesse dell'articolo 13 del decreto legge 201/2011 integrato dalla principale normativa richiamata.

Di seguito esaminiamo la struttura dell'IMU, nella sua versione *transitoria*, che, come l'ICI, è indeducibile dalle imposte sui redditi e dall'IRAP.

poste ipotecaria e catastale, salvo quanto stabilito dal comma 5; c) imposta sul reddito delle persone fisiche, in relazione ai redditi fondiari, escluso il reddito agrario; d) imposta di registro ed imposta di bollo sui contratti di locazione relativi ad immobili; e) tributi speciali catastali; f) tasse ipotecarie; g) cedolare secca sugli affitti di cui all'articolo 3, con riferimento alla quota di gettito determinata ai sensi del comma 8 del presente articolo» (art. 2, c. 1, D.Lgs. 23/2011).

⁹ D.L. 6.12.2011, conv. L. 22.12.2011, n. 214.

1. PRESUPPOSTO APPLICATIVO: L'AMBITO SOGGETTIVO E QUELLO OGGETTIVO

Il presupposto per l'applicazione dell'IMU è il *possesso* di *immobili* siti nel territorio dello Stato. Più precisamente l'imposta colpisce i *soggetti* individuati dall'articolo 9 del decreto legislativo 23/2011¹⁰ con riferimento agli *immobili* identificati dal comma 2 dell'articolo 13 del decreto legge 201/2011 che richiama anche l'articolo 2 del decreto ICI¹¹.

1.1 I soggetti passivi

I *soggetti* tenuti al pagamento dell'imposta sono:

- il *proprietario* o il *titolare di diritto reale* di usufrutto, uso, abitazione, enfiteusi, superficie, di immobili (inclusi i terreni e le aree edificabili) a qualsiasi uso destinati, compresi quelli strumentali o alla cui produzione o scambio è diretta l'attività dell'impresa,
- il *concessionario* di aree demaniali,
- il *locatario*, di immobili concessi in locazione finanziaria (compresi quelli ancora da costruire o in corso di costruzione) a decorrere dalla data della stipula e per tutta la durata del contratto.

1.2 Ambito oggettivo: gli immobili già tassati ai fini ICI

Gli immobili *oggetto* dell'imposta sono i *fabbricati*, le *aree fabbricabili* e i *terreni agricoli*, secondo la definizione che il decreto ICI, in forza del quale deve intendersi:

- per *fabbricato*, l'unità immobiliare iscritta o che deve essere iscritta nel catasto edilizio urbano, considerandosi parte integrante del fabbricato l'area occupata dalla costruzione e quella che ne costituisce pertinenza; il fabbricato di nuova costruzione è soggetto all'imposta a partire dalla data di ultimazione dei lavori di costruzione ovvero, se antecedente, dalla data in cui è comunque utilizzato;
- per *area fabbricabile*, l'area utilizzabile a scopo edificatorio in base agli strumenti urbanistici generali o attuativi ovvero in base alle possibilità effettive di edificazione determinate secondo i criteri previsti agli effetti dell'indennità di espropriazione per pubblica utilità; questa definizione ha generato numerosi contrasti interpretativi, per superare i quali il legislatore ha stabilito che «*un'area è da considerare fabbricabile se utilizzabile a scopo edificatorio in base allo strumento urbanistico generale adottato dal comune, indipendentemente dall'approvazione della regione e dall'adozione di strumenti attuativi del medesimo*» (art. 36, c. 2, D.L. 223/2006,

¹⁰ Il rinvio all'art. 9 del D.Lgs. 23/2011 è operato dai cc. 1 e 13 dell'art. 13 del D.L. 201/2011.

¹¹ Il rinvio all'art. 2 del D.Lgs. 504/1992 è operato dal c. 2 dell'art. 13 del D.L. 201/2011.

conv. L. 248/2006)¹²; non sono considerati fabbricabili i terreni posseduti da coltivatori diretti o da imprenditori agricoli che esplicano la loro attività a titolo principale e che li utilizzano per le attività agricole o di allevamento di animali;

- per *terreno agricolo* si intende quello adibito all'esercizio dell'attività agricola secondo l'articolo 2135 del codice civile (cioè attività dirette alla coltivazione del fondo, alla silvicoltura, all'allevamento del bestiame ed alle connesse operazioni di trasformazione, o alienazione dei prodotti agricoli).

1.3 Ambito oggettivo: le nuove fattispecie impositive

Rispetto all'ICI l'ambito oggettivo dell'IMU include due tipologie di fabbricati prima escluse: le abitazioni principali con le relative pertinenze¹³ e i fabbricati rurali.

a) Abitazione principale e pertinenze

L'abitazione principale e le relative pertinenze sono quelle definite dall'articolo 13, comma 2 del decreto legge 201/2011:

- per *abitazione principale* si intende l'immobile, iscritto o iscrivibile nel catasto edilizio urbano come unica unità immobiliare, nel quale il possessore dimora abitualmente e risiede anagraficamente;
- per *pertinenze dell'abitazione principale* si intendono esclusivamente quelle classificate nelle categorie catastali C/2, C/6 e C/7, nella misura massima di un'unità pertinenziale per ciascuna delle categorie catastali indicate, anche se iscritte in catasto unitamente all'unità ad uso abitativo.

Sono da considerare abitazioni principali anche le unità immobiliari appartenenti alle *cooperative edilizie a proprietà indivisa*, adibite ad abitazione principale dei soci assegnatari e gli alloggi regolarmente assegnati dagli *Istituti autonomi per le case popolari*¹⁴.

¹² La definizione introdotta con il D.L. 223/2006 si applica anche in relazione all'IVA, all'imposta di registro ed alle imposte sui redditi ed è sostanzialmente identica a quella, introdotta come norma interpretativa ai soli fini ICI, dell'art. 11-*quaterdecies*, c. 16 del D.L. 203/2005, conv. L. 248/2005 «*Ai fini dell'applicazione del decreto legislativo 30 dicembre 1992, n. 504, la disposizione prevista dall'articolo 2, comma 1, lettera b), dello stesso decreto si interpreta nel senso che un'area è da considerare comunque fabbricabile se è utilizzabile a scopo edificatorio in base allo strumento urbanistico generale, indipendentemente dall'adozione di strumenti attuativi del medesimo*».

¹³ In realtà le abitazioni principali sono state assoggettate ad ICI fino al 2008; l'imposta è stata infatti abrogata con l'art. 1 del D.L. 93/2008 (conv. L. 126/2008); questa norma viene ora abrogata dall'art. 13, c. 14, lett. a) del D.L. 201/2011.

¹⁴ Cf art. 13, c. 10, D.L. 201/2011.

È assimilata all'abitazione principale la casa coniugale (comprese le relative pertinenze) che a seguito di un provvedimento di separazione legale, annullamento, scioglimento o cessazione degli effetti civili del matrimonio, non vengono assegnate al soggetto passivo. La disposizione di favore si applica a condizione che il soggetto non sia titolare del diritto di proprietà o di altro diritto reale su un immobile destinato ad abitazione situato nello stesso comune ove è ubicata la casa coniugale¹⁵.

I comuni *possono* considerare direttamente adibita ad abitazione principale l'unità immobiliare posseduta a titolo di proprietà o di usufrutto da *anziani* che acquisiscono la residenza in istituti di ricovero sanitari a seguito di ricovero permanente, a condizione che la stessa non risulti locata¹⁶.

I comuni *non possono* deliberare di considerare abitazioni principali le case concesse in uso gratuito a parenti¹⁷, come potevano invece stabilire ai fini ICI.

b) Fabbricati rurali

L'IMU, a differenza dell'ICI, è dovuta anche per *i fabbricati rurali*, per i quali è stato introdotto l'obbligo di accatastamento al nuovo catasto edilizio urbano nelle categorie catastali A/6 e D/10 a seconda che siano ad uso abitativo ovvero strumentali all'attività agricola¹⁸. I fabbricati rurali iscritti al solo catasto terreni devono essere dichiarati al catasto edilizio urbano entro il 31 novembre 2012. Fino alla presentazione della dichiarazione di aggiornamento catastale l'IMU deve essere corrisposta, a titolo di acconto e salvo conguaglio, sulla base della rendita delle unità similari già iscritte in catasto. Il conguaglio dell'imposta sarà determinato dai comuni a seguito dell'attribuzione della rendita catastale¹⁹.

1.4 Immobili non assoggettati a tassazione

Sono *fuori dal campo di applicazione* dell'imposta, gli immobili che non rientrano nelle definizioni sopra riportate, come precisato dalla Circolare Ministeriale n. 9 del 14 giugno 1993:

– i terreni, diversi dalle aree fabbricabili, sui quali non vengano esercitate

¹⁵ La previsione è contemplata dall'art. 6, c. 3-*bis* del D.Lgs. 504/1992, richiamato dall'art. 13, c. 10 del D.L. 201/2011.

¹⁶ L'agevolazione è prevista dall'art. 3, c. 56 della L. 662/1996, richiamata dall'art. 13, c. 10 del D.L. 201/2011.

¹⁷ La norma che consentiva ai comuni di inserire questa previsione nel proprio regolamento, l'art. 59, c. 1, lett. e) del D.Lgs. 446/1997, è stata abrogata dall'art. 13, c. 14 del D.L. 201/2011.

¹⁸ Cf D.M. 14.9.2001 circa l'attribuzione del classamento agli immobili per i quali sussistono i requisiti di ruralità di cui all'art. 9 del D.L. 30.12.1993, n. 557.

¹⁹ Cf art. 13, D.L. 201/2011, cc. 14-*ter* e 14-*quater*.

le attività agricole intese nel senso civilistico, come i terreni normalmente inutilizzati (cosiddetti terreni “incolti”) e quelli, non pertinentziali di fabbricati, utilizzati per attività diverse da quelle agricole (ad esempio: attività industriali, che non diano luogo però ad utilizzazioni edificatorie perché in tal caso il terreno sul quale si sta realizzando la costruzione sarebbe comunque considerato area fabbricabile);

- i terreni, sempre diversi dalle aree fabbricabili, sui quali le attività agricole sono esercitate in forma non imprenditoriale, come i piccoli appezzamenti di terreno (cosiddetti “orticelli”) coltivati occasionalmente senza strutture organizzative.

Si segnala inoltre che la giurisprudenza ha escluso che debbano considerarsi aree fabbricabili ai fini ICI le *aree destinate a verde pubblico o verde pubblico attrezzato* in quanto non suscettibili di un materiale impiego a fini edificatori²⁰.

2. BASE IMPONIBILE

La base imponibile è costituita dal *valore dell'immobile* determinato in maniera analoga a quanto previsto per l'ICI²¹, salvo l'applicazione di moltiplicatori maggiorati stabiliti nel decreto legge 201/2011 ai commi 4 e 5 dell'articolo 13.

2.1 I fabbricati

Per i *fabbricati*, la base imponibile è costituita dalla rendita catastale vigente al 1° gennaio dell'anno di imposizione, moltiplicata per un coefficiente di rivalutazione che varia in funzione della sua categoria. Le rendite catastali, calcolate sulla base delle tariffe d'estimo stabilite con decreto ministeriale 20 gennaio 1990 e successive modificazioni, devono essere rivalutate del 5%.

Per i fabbricati non ancora censiti in catasto, e quindi sprovvisti di rendita, e per quelli che vi risultino iscritti con una rendita divenuta inadeguata a seguito di intervenute variazioni, deve essere utilizzata la rendita proposta dal contribuente tramite la procedura DOCFA di cui al decreto ministeriale 19 aprile 1994, n. 71²².

I coefficienti da applicare sono i seguenti:

- 160 per i fabbricati del gruppo catastale A (escluso A/10) e per le categorie C/2, C/6 e C/7;

²⁰ Cf Cass. n. 25672 del 24.10.2008, n. 4657 del 26.2.2010, n. 5737 del 19.3.2010.

²¹ Cf art. 13, c. 3, D.L. 201/2011 che rinvia all'art. 5, cc. 1, 3, 5 e 6 del D.Lgs. 504/1992.

²² Per effetto delle modifiche apportate dalla L. 296/2006 del 2007 non è più possibile riferirsi a rendite presunte, cioè attribuite a fabbricati similari, per determinare il valore di fabbricati non accatastati.

- 80 per i fabbricati A/10 (uffici e studi privati);
- 140 per i fabbricati del gruppo B e per le categorie C/3, C/4 e C/5;
- 55 per la categoria C/1 (negozi e botteghe);
- 80 per i fabbricati classificati nella categoria catastale D/5;
- 60 per i fabbricati del gruppo D (es. opifici), ad eccezione dei fabbricati classificati nella categoria catastale D/5 (il moltiplicatore sarà aumentato a 65 a decorrere dall'1.1.2013).

Per i fabbricati classificabili nelle categorie del gruppo D posseduti da imprese, distintamente contabilizzati, non ancora iscritti in catasto, la base imponibile si ottiene moltiplicando i costi di acquisizione ed incrementativi contabilizzati, al lordo delle quote di ammortamento, così come risultanti dalle scritture contabili e distinti per anno di formazione, per i coefficienti stabiliti annualmente con decreto del Ministero dell'economia e delle finanze²³.

Per i fabbricati in corso di *costruzione*, di *demolizione* e per quelli oggetto di *interventi di recupero*²⁴ costituito da opere di restauro o risanamento conservativo²⁵, ristrutturazione edilizia²⁶ e ristrutturazione urbanistica²⁷ la base imponibile è costituita dal valore dell'area che viene considerata edificabile, finché non sono ultimati i lavori di costruzione, ricostruzione o ristrutturazione o fino a che gli immobili non vengano di fatto utilizzati.

²³ Il decreto relativo ai coefficienti per da utilizzare per il 2012 non è stato ancora emanato.

²⁴ Per la definizione degli interventi di recupero si veda la norma all'art. 31, c. 1, lett. c) d) ed e) della L. 457/1978.

²⁵ Sono «*interventi di restauro e di risanamento conservativo, quelli rivolti a conservare l'organismo edilizio e ad assicurarne la funzionalità mediante un insieme sistematico di opere che, nel rispetto degli elementi tipologici, formali e strutturali dell'organismo stesso, ne consentano destinazioni d'uso con essi compatibili. Tali interventi comprendono il consolidamento, il ripristino e il rinnovo degli elementi costitutivi dell'edificio, l'inserimento degli elementi accessori e degli impianti richiesti dalle esigenze dell'uso, l'eliminazione degli elementi estranei all'organismo edilizio*» (art. 31, c. 1, lett. c, L. 457/1978).

²⁶ Sono «*interventi di ristrutturazione edilizia, quelli rivolti a trasformare gli organismi edilizi mediante un insieme sistematico di opere che possono portare ad un organismo edilizio in tutto o in parte diverso dal precedente. Tali interventi comprendono il ripristino o la sostituzione di alcuni elementi costitutivi dell'edificio, la eliminazione, la modifica e l'inserimento di nuovi elementi ed impianti*» (art. 31, c. 1, lett. d, L. 457/1978).

²⁷ Sono «*interventi di ristrutturazione urbanistica, quelli rivolti a sostituire l'esistente tessuto urbanistico-edilizio con altro diverso mediante un insieme sistematico di interventi edilizi anche con la modificazione del disegno dei lotti, degli isolati e della rete stradale*» (art. 31, c. 1, lett. e, L. 457/1978).

2.2 I terreni agricoli

Per i *terreni agricoli* la base imponibile si ottiene moltiplicando per 130 il reddito dominicale che risulta iscritto in Catasto Terreni al 1° gennaio dell'anno di imposizione, rivalutato del 25%. Il moltiplicatore è ridotto a 110 per i terreni di proprietà di coltivatori diretti e di imprenditori agricoli professionali iscritti nella previdenza agricola.

2.3 Le aree fabbricabili

Per le *aree fabbricabili*, la base imponibile è costituita dal valore venale in comune commercio alla data del 1° gennaio dell'anno di imposizione tenendo presenti: l'ubicazione e i valori di mercato realizzati nella zona per la vendita di aree con caratteristiche analoghe; l'indice di edificabilità e la destinazione d'uso consentita; gli eventuali oneri di adattamento del terreno necessari per la costruzione.

Il comune può fissare, con regolamento, dei valori delle aree fabbricabili con la conseguente autolimitazione del potere di accertamento, nel senso che si obbliga a ritenere congruo il valore delle aree fabbricabili laddove esso sia stato dichiarato dal contribuente in misura non inferiore a quella stabilita nel regolamento comunale. La definizione dei valori delle aree attraverso il regolamento è vincolante solo per il comune, mentre non impedisce che il contribuente dichiari un valore inferiore se questo risulta congruo rispetto a quello di mercato²⁸.

3. ALIQUOTE E DETRAZIONI

3.1 Aliquote

L'aliquota *ordinaria* dell'IMU è lo 0,76%. I comuni, tuttavia, possono aumentarla o diminuirla mediante delibera del consiglio comunale sino a 0,3 punti percentuali²⁹.

Sono previste *aliquote inferiori* in relazione a particolari ipotesi:

- per le *abitazioni principali* e le loro pertinenze l'aliquota è fissata allo 0,4%, con facoltà per il comune di aumentarla o diminuirla di 0,2 punti percentuali³⁰; si tenga presente che gli immobili degli enti non possono mai essere considerati abitazioni principali;
- per i *fabbricati rurali* ad uso strumentale l'aliquota è stabilita allo 0,2%, i comuni possono ridurre l'aliquota fino allo 0,1%³¹.

²⁸ La facoltà per il comune di adottare il regolamento è prevista dall'art. 59, c. 1, lett. g) del D.Lgs. 446/1997.

²⁹ Cf art. 13, c. 6.

³⁰ Cf art. 13, c. 7.

³¹ Cf art. 13, c. 8.

- I comuni *possono* ridurre l'aliquota ordinaria fino allo 0,4%³² nel caso di:
- immobili *relativi all'esercizio di attività di impresa, arti e professioni* (si tratta degli immobili non produttivi di reddito fondiario di cui all'art. 43 del TUIR);
 - immobili *posseduti da soggetti IRES*, compresi, quindi, gli enti non commerciali;
 - immobili *locati*.

Rispetto all'ICI manca nell'IMU la previsione dell'aliquota ridotta al 50% per gli immobili inagibili; di conseguenza viene soppressa la facoltà per i comuni di disciplinare per via regolamentare le caratteristiche di fatiscenza sopravvenuta di cui all'articolo 59, comma 1, lettera h) del decreto legislativo 446/1997³³.

3.2 Detrazioni

L'unica detrazione prevista nell'IMU è quella stabilita per l'abitazione principale e per le relative pertinenze³⁴; l'importo è fissato in 200 euro che si detraggono fino a concorrenza dell'imposta. L'importo va rapportato al periodo dell'anno durante il quale si protrae tale destinazione; se il fabbricato è adibito ad abitazione principale da più proprietari la detrazione si suddivide tra di essi³⁵.

La detrazione è maggiorata di 50 euro per ciascun figlio di età non superiore a 26 anni dimorante abitualmente e residente anagraficamente nell'abitazione; l'importo della maggiorazione, al netto della detrazione di base, non può superare l'importo massimo di 400 euro (equivalente ad 8 figli). Pertanto, la misura complessiva della detrazione può raggiungere la cifra massima di 600 euro.

4. ESENZIONI

Le esenzioni previste ai fini IMU sono quasi del tutto sovrapponibili a quelle già previste ai fini ICI; vengono infatti richiamate le fattispecie di cui all'articolo 7, lettere b), c), d), e), f), h), i) del decreto legislativo 504/1992³⁶, mentre la lettera a) non richiamata viene riscritta con qualche modifica; l'u-

³² Cf art. 13, c. 9.

³³ Cf art. 13, c. 14, lett. b).

³⁴ Cf art. 13, c. 10, D.L. 201/2011.

³⁵ I comuni possono aumentare la detrazione fino a concorrenza dell'imposta dovuta, ma nel rispetto dell'equilibrio di bilancio; nel caso il comune abbia deliberato l'aumento della detrazione non può stabilire un'aliquota superiore a quella ordinaria per le unità immobiliari tenute a disposizione.

³⁶ Il rinvio è operato dall'articolo 9, c. 8 del D.Lgs. 23/2011 a sua volta richiamato dall'art. 13, c. 13 del D.L. 201/2011.

nica previsione che non viene riproposta è quella di cui alla lettera g)³⁷.

Più precisamente sono esenti dall'IMU:

- gli immobili posseduti dallo Stato;
- gli immobili posseduti, nel proprio territorio, dalle Regioni, dalle Province, dai Comuni, dalle Comunità montane, dai consorzi fra detti enti, ove non soppressi, dagli enti del servizio sanitario nazionale, destinati esclusivamente ai compiti istituzionali;
- i fabbricati classificati o classificabili nelle categorie catastali da E/1 a E/9 (lett. b);
- i fabbricati destinati ad usi culturali ex articolo 5-*bis* del D.P.R. 601/1973 (es. musei, biblioteche, archivi, parchi e giardini aperti al pubblico, ecc.) (lett. c);
- i fabbricati destinati esclusivamente all'esercizio del culto, purché compatibile con le disposizioni degli articoli 8 e 19 della Costituzione, e le loro pertinenze (lett. d);
- i fabbricati di proprietà della Santa Sede, cioè quelli indicati negli articoli 13, 14, 15 e 16 del Trattato lateranense, sottoscritto l'11 febbraio 1929 e reso esecutivo con legge 27 maggio 1929, n. 810 (lett. e);
- i fabbricati appartenenti agli Stati esteri e alle organizzazioni internazionali per i quali è prevista l'esenzione da ILOR dei fabbricati in base ad accordi internazionali resi esecutivi in Italia (lett. f.);
- i terreni agricoli ricadenti in aree montane o di collina delimitate ai sensi dell'articolo 15 della legge 984/1977 (lett. h)³⁸;
- gli immobili utilizzati da enti non commerciali, destinati esclusivamente allo svolgimento di attività assistenziali, previdenziali, sanitarie, didattiche, ricettive, culturali, ricreative e sportive, nonché delle attività di cui all'articolo 16, lettera a) della legge 20 maggio 1985, n. 222 (le attività di religione o di culto ovvero quelle dirette all'esercizio del culto e alla cura delle anime, alla formazione del clero e dei religiosi, a scopi missionari, alla catechesi, all'educazione cristiana) (lett. i).

L'esenzione che maggiormente riguarda le parrocchie è di gran lunga quella, prevista dalla lettera d), per gli edifici di culto e le relative pertinenze in forza della quale non sono assoggettate all'imposta, oltre agli edifici di

³⁷ Non sono pertanto esenti da IMU, a differenza di quanto previsto dalla disciplina ICI, i fabbricati che, dichiarati inagibili o inabitabili, sono stati recuperati per essere destinati ad attività assistenziali, di cui alla L. 5.2.1992, n. 104, limitatamente al periodo in cui sono adibiti direttamente allo svolgimento delle attività predette.

³⁸ La Circ. 9 del 14.6.1993 riporta in allegato i comuni, suddivisi per provincia di appartenenza, nei quali si trovano i terreni esenti. Se accanto all'indicazione del comune non è riportata alcuna annotazione, significa che l'esenzione opera sull'intero territorio comunale; se, invece, è riportata l'annotazione parzialmente delimitato, sintetizzata con la sigla "PD", significa che l'esenzione opera limitatamente ad una parte del territorio comunale; in questo caso, per individuare le zone agevolate occorre rivolgersi agli uffici regionali competenti ovvero ai locali uffici SCAU (Servizio Contributi Agricoli Unificati).

culto, anche l'abitazione del parroco e quelle degli altri sacerdoti al servizio della parrocchia, l'oratorio e le altre strutture nelle quali vengono svolte le attività di catechesi, gli incontri e le iniziative parrocchiali che non si configurano come attività commerciali; sul tema si veda la Risoluzione 3 marzo 2004, n. 1/DF che è relativa all'ICI, ma che è del tutto applicabile anche all'IMU dal momento che la previsione di esenzione è esattamente la stessa.

Altra ipotesi di esenzione rilevante per gli enti ecclesiastici – soprattutto per quelli diversi dalle parrocchie per le quali, come abbiamo visto, è particolarmente rilevante l'ipotesi relativa agli edifici di culto e loro pertinenze – è quella prevista dalla lettera i), in forza della quale sono esenti gli immobili destinati totalmente alle attività di religione o culto (esercizio del culto, cura delle anime, formazione del clero e dei religiosi, missione, catechesi, educazione cristiana); questa norma consente, ad esempio, di non assoggettare a tassazione gli immobili destinati a seminario e quelli utilizzati dagli istituti religiosi come sede delle proprie comunità.

La stessa lettera i) contempla un'altra fattispecie di esenzione di interesse degli enti non commerciali, compresi gli enti ecclesiastici: quella che riguarda gli immobili totalmente destinati ad una serie di attività di particolare rilevanza sociale (attività assistenziali, previdenziali, sanitarie, didattiche, ricettive, culturali, ricreative e sportive).

I nostri lettori ricordano certamente che con riferimento a questa esenzione in ambito ICI sono state sollevate obiezioni circa la natura di aiuto di Stato illegittimo e che nel 2006 il legislatore era intervenuto subordinando il diritto all'esenzione all'ulteriore condizione che le attività agevolate fossero svolte in maniera «*non esclusivamente commerciale*»³⁹.

Va tra l'altro evidenziato che quest'ultima norma non è citata dalla disciplina IMU e che non è chiaro se il legislatore abbia così voluto escludere la sua applicazione alla nuova imposta o se la consideri implicitamente richiamata. Considerando anche le notizie di stampa che insistono sulla volontà del Governo di intervenire sull'argomento non si esclude che nei prossimi mesi questa ipotesi di esenzione sarà oggetto di nuove disposizioni normative.

5. DICHIARAZIONE, LIQUIDAZIONE E VERSAMENTI

L'IMU è dovuta per anni solari, proporzionalmente alla quota ed ai mesi dell'anno nei quali si è protratto il possesso; a tal fine il mese durante il quale il possesso si è protratto per almeno 15 giorni è computato per intero.

L'imposta deve essere versata in due rate di pari importo, la prima entro il 16 giugno e la seconda entro il 16 dicembre, tuttavia i contribuenti possono effettuare il versamento in un'unica soluzione annuale, entro il 16 giugno. I versamenti devono essere effettuati mediante il modello F24.

³⁹ Art. 7, c. 2-*bis*, del D.L. n. 203/2005, poi modificato dall'art. 39 del D.L. n. 223/2006, conv. L. 248/2006.

È previsto un apposito provvedimento dell’Agenzia delle entrate che dovrà ulteriormente precisare le modalità di versamento⁴⁰.

Con uno o più decreti del Ministro dell’economia e delle finanze, sentita l’ANCI, saranno approvati: i modelli di dichiarazione, i modelli per il versamento, i modelli di trasmissione dei dati di riscossione - distintamente per ogni contribuente - ai comuni e al sistema informativo della fiscalità⁴¹.

6. ACCERTAMENTO E CONTENZIOSO

Le attività di accertamento e riscossione dell’imposta sono svolte dal comune, al quale spettano le maggiori somme derivanti dallo svolgimento delle suddette attività incassate a titolo di imposta, interessi e sanzioni⁴².

Per l’accertamento, la riscossione, i rimborsi, le sanzioni, gli interessi ed il contenzioso si applicano le disposizioni vigenti in materia di IMU⁴³.

Ai fini dell’esercizio dell’attività di liquidazione ed accertamento, i comuni hanno il diritto di richiedere dati e notizie ai contribuenti⁴⁴; pertanto possono:

- invitare i contribuenti a esibire o trasmettere atti e documenti, indicandone il motivo;
- inviare ai contribuenti questionari relativi a dati e notizie di carattere specifico, con invito a restituirli compilati e firmati;
- richiedere dati, notizie ed elementi rilevanti nei confronti dei singoli contribuenti agli uffici pubblici competenti, con esenzione di spese e diritti.

Il comune può procedere alla rettifica delle dichiarazioni incomplete o infedeli o dei parziali o ritardati versamenti, nonché all’accertamento d’ufficio delle omesse dichiarazioni o degli omessi versamenti.

Le rettifiche devono essere notificate al contribuente con avviso motivato in relazione ai presupposti di fatto ed alle ragioni giuridiche che lo hanno determinato, anche a mezzo di posta raccomandata con avviso di ricevimento, a pena di decadenza entro il 31 dicembre del quinto anno successivo a quello in cui al dichiarazione o il versamento sono stati o avrebbero dovuto essere effettuati⁴⁵.

Le somme liquidate dal comune per l’IMU, nonché le sanzioni e gli in-

⁴⁰ Cf art. 13, c. 12, D.L. 201/2011.

⁴¹ Cf art. 9, c. 6 del D.Lgs. 20/2011, richiamato dall’art. 13, c. 13 del D.L. 201/2011.

⁴² Cf art. 13, c. 11, D.L. 201/2011.

⁴³ Cf art. 13, c. 13, che rinvia all’art. 9 del D.Lgs. 23/2011, il cui c. 7 stabilisce che «*per l’accertamento, la riscossione coattiva, i rimborsi, le sanzioni, gli interessi ed il contenzioso si applicano gli articoli 10, comma 6, 11, commi 3, 4 e 5, 12, 14 e 15 del citato decreto legislativo n. 504 del 1992 e l’articolo 1, commi da 161 a 170 della citata legge 296 del 2006*».

⁴⁴ Cf art. 11, c. 3, D.Lgs. 504/1992.

⁴⁵ Cf art. 1, cc. 161-162, L. 296/2006.

teressi relativi sono riscosse, salvo diverso provvedimento di sospensione, coattivamente mediante ruolo se entro 60 giorni dalla notificazione dell'avviso di liquidazione o dell'avviso di accertamento le somme non sono versate⁴⁶.

Nel caso di riscossione coattiva dell'imposta il relativo titolo esecutivo deve essere notificato al contribuente, a pena di decadenza, entro il 31 dicembre del terzo anno successivo a quello in cui l'accertamento è divenuto definitivo⁴⁷.

Le sanzioni e gli interessi, come previsto dall'articolo 14 del decreto legislativo 504/1992 sono così stabiliti:

- omessa presentazione della dichiarazione, dal 100% al 200% dell'imposta dovuta, con un minimo di 51 euro;
- dichiarazione o denuncia infedeli dal 50% al 100% della maggiore imposta dovuta;
- omissioni o errori non incidenti sull'ammontare dell'imposta, compresa la mancata esibizione o trasmissione di atti e documenti o la mancata restituzione dei questionari nei 60 giorni dalla richiesta, ovvero la loro mancata compilazione o la compilazione incompleta o infedele, da 51 a 58 euro.

In relazione al procedimento di irrogazione delle sanzioni ed alla definizione agevolata delle sanzioni si applicano le disposizioni stabilite dagli articoli 16 e 17 del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 472.

Le contestazioni delle violazioni non collegate all'ammontare del tributo devono avvenire, a pena di decadenza, entro il 31 dicembre del quinto anno successivo a quello in cui è commessa la violazione.

La misura annua degli interessi è determinata, da ciascun ente impositore, nei limiti di 3 punti percentuali di differenza rispetto al tasso di interesse legale⁴⁸.

Il contribuente può proporre ricorso al comune, secondo le disposizioni del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 636, contro l'avviso di liquidazione, l'avviso di accertamento, il provvedimento che irroga le sanzioni, il ruolo, il provvedimento che respinge l'istanza di rimborso⁴⁹.

I comuni, con un regolamento adottato ai sensi dell'articolo 52 del decreto legislativo 446/1997, possono introdurre l'istituto dell'accertamento con adesione del contribuente, sulla base dei criteri stabiliti dal decreto legislativo 218/1997 e dagli altri strumenti deflativi del contenzioso. I comuni potranno inoltre prevedere che il pagamento delle somme dovute possa essere effettuato in forma rateale, senza maggiorazione di interessi⁵⁰.

⁴⁶ Cf art. 13, c. 1, D.Lgs. 504/1992.

⁴⁷ Cf art. 1, c. 163, L. 296/2006.

⁴⁸ Cf art. 1, c. 165, L. 296/2006; la misura del saggio degli interessi legali di cui all'art. 1284 cod. civ. è stata fissata al 2,5% in ragione d'anno, con decorrenza dall'1.1.2012, dal D.M. 12.12.2011.

⁴⁹ Cf art. 15, D.Lgs. 504/1992.

⁵⁰ La facoltà è prevista dal c. 5 dell'art. 9 del D.Lgs. 23/2011, richiamato dall'art. 13, c. 13 del D.L. 201/2011.

Il contribuente può richiedere il rimborso delle somme versate e non dovute entro il termine di cinque anni dal giorno del versamento, ovvero da quello in cui è stato accertato il diritto alla restituzione. Il comune deve provvedere al rimborso entro 180 giorni dalla data di presentazione dell'istanza, aumentando la somma degli interessi calcolati a decorrere dalla data dell'eseguito versamento, utilizzando lo stesso tasso previsto per quelli a carico dei contribuenti⁵¹.

7. LA PENALIZZAZIONE DEI FABBRICATI STORICO-ARTISTICI

Si segnala infine che nell'IMU, a differenza che nell'ICI, non è previsto alcun regime di favore per gli immobili di interesse storico o artistico, cioè per gli immobili soggetti a tutela ai sensi del decreto legislativo 42/2004.

Il motivo potrebbe non dipendere dalla volontà del legislatore di eliminare l'agevolazione, quanto piuttosto dalla storia della sua introduzione e dall'infelice tecnica legislativa allora adottata. Originariamente, il decreto legislativo che disciplinava l'ICI non prevedeva particolari agevolazioni per i fabbricati storici o artistici: essi rientravano pienamente nel presupposto dell'imposta e la base imponibile era determinata applicando il moltiplicatore 100 all'importo della rendita catastale rivalutata del 5%.

Successivamente, però, veniva stabilita una riduzione della base imponibile che veniva "costruita" in maniera più favorevole, cioè partendo dalla rendita catastale ottenuta prendendo in riferimento i valori i più bassi tra quelli previsti per gli immobili della categoria A. L'articolo 2 del decreto legge 16 del 1993 (conv. L. 75/1993) ha infatti disposto che «*per gli immobili di interesse storico o artistico ai sensi dell'articolo 3 della legge 1° giugno 1939, n. 1089, e successive modificazioni, la base imponibile dell'imposta comunale sugli immobili (ICI), è costituita dal valore che risulta applicando alla rendita catastale, determinata mediante l'applicazione della tariffa d'estimo di minore ammontare tra quelle previste per le abitazioni della zona censuaria nella quale è sito il fabbricato, i moltiplicatori di cui all'articolo 5, comma 2, del decreto legislativo 30 dicembre 1992, n. 504*». Purtroppo il legislatore non provvide a modificare il decreto sull'ICI inserendo la norma agevolativa che restò quindi "confinata" al provvedimento che l'aveva introdotta.

Ai fini dell'IMU, né la disciplina contenuta nell'articolo 13 del decreto legge 201/2011 né quella degli articoli 8 e 9 del decreto legislativo 23/2011 richiamati dall'articolo 13 ripropongono il trattamento di favore per i fabbricati storici o artistici.

Se, come è auspicabile, il mancato richiamo della norma del 1993 non dipende dalla volontà di sopprimere l'agevolazione per questi immobili, ma è conseguenza della poco felice tecnica legislativa utilizzata, occorre che il

⁵¹ Cf art. 1, c. 164, L. 296/2006.

legislatore provveda di conseguenza, possibilmente prima del versamento del primo acconto dell'imposta.

L'articolo **sostituisce** quanto riportato in
“La gestione e l'amministrazione della parrocchia” cap. 10, par. 5.

D.L. 6 dicembre 2011, conv. L. 22 dicembre 2011, n. 214

Art. 13

Anticipazione sperimentale dell'imposta municipale propria

1. L'istituzione dell'imposta municipale propria è anticipata, in via sperimentale, a decorrere dall'anno 2012, ed è applicata in tutti i comuni del territorio nazionale fino al 2014 in base agli articoli 8 e 9 del decreto legislativo 14 marzo 2011, n. 23, in quanto compatibili, ed alle disposizioni che seguono. Conseguentemente l'applicazione a regime dell'imposta municipale propria è fissata al 2015.

D.Lgs. 23/2011

Art. 8 – *Imposta municipale propria*

1. L'imposta municipale propria è istituita, a decorrere dall'anno 2014, e sostituisce, per la componente immobiliare, l'imposta sul reddito delle persone fisiche e le relative addizionali dovute in relazione ai redditi fondiari relativi ai beni non locati, e l'imposta comunale sugli immobili.

2. L'imposta municipale propria ha per presupposto il possesso di immobili di cui all'articolo 2 del decreto legislativo 30 dicembre 1992, n. 504, ivi comprese l'abitazione principale e le pertinenze della stessa. Per abitazione principale si intende l'immobile, iscritto o iscrivibile nel catasto edilizio urbano come unica unità immobiliare, nel quale il possessore dimora abitualmente e risiede anagraficamente. Per pertinenze dell'abitazione principale si intendono esclusivamente quelle classificate nelle categorie catastali C/2, C/6 e C/7, nella misura massima di un'unità pertinenziale per ciascuna delle categorie catastali indicate, anche se iscritte in catasto unitamente all'unità ad uso abitativo.

D.Lgs. 504/1992

Art. 2 - *Definizione di fabbricati e aree*

[...]

- a) per fabbricato si intende l'unità immobiliare iscritta o che deve essere iscritta nel catasto edilizio urbano, considerandosi parte integrante del fabbricato l'area occupata dalla costruzione e quella che ne costituisce pertinenza; il fabbricato di nuova costruzione è soggetto all'imposta a partire dalla data di ultimazione dei lavori di costruzione ovvero, se antecedente, dalla data in cui è comunque utilizzato;
- b) per area fabbricabile si intende l'area utilizzabile a scopo edificatorio in base agli strumenti urbanistici generali o attuativi ovvero in base alle possibilità effettive di edificazione determinate secondo i criteri previsti agli effetti dell'indennità di espropriazione per pubblica utilità. Sono considerati, tuttavia, non fabbricabili i terreni posseduti e condotti dai soggetti indicati nel comma 1 dell'articolo 9, sui quali persiste l'utilizzazione agro-silvopastorale mediante l'esercizio di attività dirette alla coltivazione del fon-

do, alla silvicoltura, alla funghicoltura ed all'allevamento di animali. Il comune, su richiesta del contribuente, attesta se un'area sita nel proprio territorio è fabbricabile in base ai criteri stabiliti dalla presente lettera;

- c) per terreno agricolo si intende il terreno adibito all'esercizio delle attività indicate nell'articolo 2135 del codice civile.

3. La base imponibile dell'imposta municipale propria è costituita dal valore dell'immobile determinato ai sensi dell'articolo 5, commi 1, 3, 5 e 6 del decreto legislativo 30 dicembre 1992, n. 504, e dei commi 4 e 5 del presente articolo.

D.Lgs. 504/1992

Art. 5 – Base imponibile

1. Base imponibile dell'imposta è il valore degli immobili [...]
3. Per i fabbricati classificabili nel gruppo catastale D, non iscritti in catasto, interamente posseduti da imprese e distintamente contabilizzati, fino all'anno nel quale i medesimi sono iscritti in catasto con attribuzione di rendita, il valore è determinato, alla data di inizio di ciascun anno solare ovvero, se successiva, alla data di acquisizione, secondo i criteri stabiliti nel penultimo periodo del comma 3, dell'articolo 7 del decreto-legge 11 luglio 1992, n. 333 convertito, con modificazioni, dalla legge 8 agosto 1992, n. 359, applicando i seguenti coefficienti: per l'anno 1993: 1,02; per l'anno 1992: 1,03; per l'anno 1991: 1,05; per l'anno 1990: 1,10; per l'anno 1989: 1,15; per l'anno 1988: 1,20; per l'anno 1987: 1,30; per l'anno 1986: 1,40; per l'anno 1985: 1,50; per l'anno 1984: 1,60; per l'anno 1983: 1,70; per l'anno 1982 e anni precedenti: 1,80. I coefficienti sono aggiornati con decreto del Ministro delle finanze da pubblicare nella Gazzetta. In caso di locazione finanziaria il locatore o il locatario possono esperire la procedura di cui al regolamento adottato con decreto del Ministro delle finanze del 19 aprile 1994, n. 701, con conseguente determinazione del valore del fabbricato sulla base della rendita proposta, a decorrere dal primo gennaio dell'anno successivo a quello nel corso del quale tale rendita è stata annotata negli atti catastali, ed estensione della procedura prevista nel terzo periodo del comma 1 dell'articolo 11; in mancanza di rendita proposta il valore è determinato sulla base delle scritture contabili del locatore, il quale è obbligato a fornire tempestivamente al locatario tutti i dati necessari per il calcolo. [...]
5. Per le aree fabbricabili, il valore è costituito da quello venale in comune commercio al 1° gennaio dell'anno di imposizione, avendo riguardo alla zona territoriale di ubicazione, all'indice di edificabilità, alla destinazione d'uso consentita, agli oneri per eventuali lavori di adattamento del terreno necessari per la costruzione, ai prezzi medi rilevati sul mercato dalla vendita di aree aventi analoghe caratteristiche.
6. In caso di utilizzazione edificatoria dell'area, di demolizione di fabbricato, di interventi di recupero a norma dell'articolo 31, comma 1, lettere c), d) ed e), della legge 5 agosto 1978, n. 457, la base imponibile è costituita dal valore dell'area, la quale è considerata fabbricabile anche in deroga a quanto stabilito nell'articolo 2, senza computare il valore del fabbricato in corso d'opera, fino alla data di ultimazione dei lavori di costruzione, rico-

struzione o ristrutturazione ovvero, se antecedente, fino alla data in cui il fabbricato costruito, ricostruito o ristrutturato è comunque utilizzato.

4. Per i fabbricati iscritti in catasto, il valore è costituito da quello ottenuto applicando all'ammontare delle rendite risultanti in catasto, vigenti al 1° gennaio dell'anno di imposizione, rivalutate del 5 per cento ai sensi dell'articolo 3, comma 48, della legge 23 dicembre 1996, n. 662, i seguenti moltiplicatori:

- a. 160 per i fabbricati classificati nel gruppo catastale A e nelle categorie catastali C/2, C/6 e C/7, con esclusione della categoria catastale A/10;
- b. 140 per i fabbricati classificati nel gruppo catastale B e nelle categorie catastali C/3, C/4 e C/5;
- b-bis* 80 per i fabbricati classificati nella categoria catastale D/5;
- c. 80 per i fabbricati classificati nella categoria catastale A/10;
- d. 60 per i fabbricati classificati nel gruppo catastale D, ad eccezione dei fabbricati classificati nella categoria catastale D/5; tale moltiplicatore è elevato a 65 a decorrere dal 1° gennaio 2013;
- e. 55 per i fabbricati classificati nella categoria catastale C/1.

5. Per i terreni agricoli, il valore è costituito da quello ottenuto applicando all'ammontare del reddito dominicale risultante in catasto, vigente al 1° gennaio dell'anno di imposizione, rivalutato del 25 per cento ai sensi dell'articolo 3, comma 51, della legge 23 dicembre 1996, n. 662, un moltiplicatore pari a 130. Per i coltivatori diretti e gli imprenditori agricoli professionali iscritti nella previdenza agricola il moltiplicatore è pari a 110.

6. L'aliquota di base dell'imposta è pari allo 0,76 per cento. I comuni con deliberazione del consiglio comunale, adottata ai sensi dell'articolo 52 del decreto legislativo 15 dicembre 1997, n. 446, possono modificare, in aumento o in diminuzione, l'aliquota di base sino a 0,3 punti percentuali.

7. L'aliquota è ridotta allo 0,4 per cento per l'abitazione principale e per le relative pertinenze. I comuni possono modificare, in aumento o in diminuzione, la suddetta aliquota sino a 0,2 punti percentuali.

8. L'aliquota è ridotta allo 0,2 per cento per i fabbricati rurali ad uso strumentale di cui all'articolo 9, comma 3-*bis*, del decreto-legge 30 dicembre 1993, n. 557, convertito, con modificazioni, dalla legge 26 febbraio 1994, n. 133. I comuni possono ridurre la suddetta aliquota fino allo 0,1 per cento.

9. I comuni possono ridurre l'aliquota di base fino allo 0,4 per cento nel caso di immobili non produttivi di reddito fondiario ai sensi dell'articolo 43 del testo unico di cui al decreto del Presidente della Repubblica n. 917 del 1986, ovvero nel caso di immobili posseduti dai soggetti passivi dell'imposta sul reddito delle società, ovvero nel caso di immobili locati.

10. Dall'imposta dovuta per l'unità immobiliare adibita ad abitazione principale del soggetto passivo e per le relative pertinenze, si detraggono, fino a concorrenza del suo ammontare, euro 200 rapportati al periodo dell'anno durante il quale si protrae tale destinazione; se l'unità immobiliare è adibita ad abitazione principale da più soggetti passivi, la detrazione spetta a ciascuno di essi proporzionalmente alla quota per la quale la destinazione medesima si verifica. Per gli anni 2012 e 2013 la detrazione prevista dal primo periodo è maggiorata di 50 euro per ciascun figlio di età non superiore a ventisei anni, purchè dimorante abitualmente e residente anagraficamente nell'unità immobiliare adibita ad abitazione principale. L'importo complessivo della maggiorazione, al netto della detrazione di base, non può superare l'importo massimo di euro 400. I comuni possono disporre l'elevazione dell'importo della detrazione, fino a concorrenza dell'imposta dovuta, nel rispetto dell'equilibrio di bilancio. In tal caso il comune che ha adottato detta deliberazione non può stabilire un'aliquota superiore a quella ordinaria per le unità immobiliari tenute a disposizione. La suddetta detrazione si applica alle unità immobiliari di cui all'articolo 8, comma 4, del decreto legislativo 30 dicembre 1992, n. 504. L'aliquota ridotta per l'abitazione principale e per le relative pertinenze e la detrazione si applicano anche alle fattispecie di cui all'articolo 6, comma 3-bis, del decreto legislativo 30 dicembre 1992, n. 504 e i comuni possono prevedere che queste si applichino anche ai soggetti di cui all'articolo 3, comma 56, della legge 23 dicembre 1996, n. 662.

D.Lgs. 504/1992

Art. 8 – Riduzioni e detrazioni dell'imposta

4. Le disposizioni di cui al presente articolo si applicano anche alle unità immobiliari, appartenenti alle cooperative edilizie a proprietà indivisa, adibite ad abitazione principale dei soci assegnatari, nonché agli alloggi regolarmente assegnati dagli Istituti autonomi per le case popolari.

D.Lgs. 504/992

Art. 6 – Determinazione dell'aliquota e dell'imposta

3-bis. Il soggetto passivo che, a seguito di provvedimento di separazione legale, annullamento, scioglimento o cessazione degli effetti civili del matrimonio, non risulta assegnatario della casa coniugale, determina l'imposta dovuta applicando l'aliquota deliberata dal comune per l'abitazione principale e le detrazioni di cui all' articolo 8, commi 2 e 2-bis, calcolate in proporzione alla quota posseduta. Le disposizioni del presente comma si applicano a condizione che il soggetto passivo non sia titolare del diritto di proprietà o di altro diritto reale su un immobile destinato ad abitazione situato nello stesso comune ove è ubicata la casa coniugale.

L. 662/1996

Art. 3

56. I comuni possono considerare direttamente adibita ad abitazione principale l'unità immobiliare posseduta a titolo di proprietà o di usufrutto da anzia-

ni o disabili che acquisiscono la residenza in istituti di ricovero o sanitari a seguito di ricovero permanente, a condizione che la stessa non risulti locata.

11. È riservata allo Stato la quota di imposta pari alla metà dell'importo calcolato applicando alla base imponibile di tutti gli immobili, ad eccezione dell'abitazione principale e delle relative pertinenze di cui al comma 7, nonché dei fabbricati rurali ad uso strumentale di cui al comma 8, l'aliquota di base di cui al comma 6, primo periodo. La quota di imposta risultante è versata allo Stato contestualmente all'imposta municipale propria. Le detrazioni previste dal presente articolo, nonché le detrazioni e le riduzioni di aliquota deliberate dai comuni non si applicano alla quota di imposta riservata allo Stato di cui al periodo precedente. Per l'accertamento, la riscossione, i rimborsi, le sanzioni, gli interessi ed il contenzioso si applicano le disposizioni vigenti in materia di imposta municipale propria. Le attività di accertamento e riscossione dell'imposta erariale sono svolte dal comune al quale spettano le maggiori somme derivanti dallo svolgimento delle suddette attività a titolo di imposta, interessi e sanzioni.

12. Il versamento dell'imposta, in deroga all'articolo 52 del decreto legislativo 15 dicembre 1997, n. 446, è effettuato secondo le disposizioni di cui all'articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, con le modalità stabilite con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate.

13. Restano ferme le disposizioni dell'articolo 9 e dell'articolo 14, commi 1 e 6 del decreto legislativo 14 marzo 2011, n. 23. All'articolo 14, comma 9, del decreto legislativo 14 marzo 2011, n. 23, le parole: «dal 1° gennaio 2014», sono sostituite dalle seguenti: «dal 1° gennaio 2012». Al comma 4 dell'articolo 14 del decreto legislativo 30 dicembre 1992, n. 504, ai commi 3 degli articoli 23, 53 e 76 del decreto legislativo 15 novembre 1993, n. 507 e al comma 31 dell'articolo 3 della legge 28 dicembre 1995, n. 549, le parole «ad un quarto» sono sostituite dalle seguenti «alla misura stabilita dagli articoli 16 e 17 del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 472». Ai fini del quarto comma dell'articolo 2752 del codice civile il riferimento alla «legge per la finanza locale» si intende effettuato a tutte disposizioni che disciplinano i singoli tributi comunali e provinciali. La riduzione dei trasferimenti erariali di cui ai commi 39 e 46 dell'articolo 2 del decreto-legge 3 ottobre 2006, n. 262, convertito, con modificazioni, dalla legge 24 novembre 2006, n. 286, e successive modificazioni, è consolidata, a decorrere dall'anno 2011, all'importo risultante dalle certificazioni di cui al decreto 7 aprile 2010 del Ministero dell'economia e delle finanze emanato, di concerto con il Ministero dell'interno, in attuazione dell'articolo 2, comma 24, della legge 23 dicembre 2009, n. 191.

D.Lgs. 23/2011

Art. 9 - *Applicazione dell'imposta municipale propria*

1. Soggetti passivi dell'imposta municipale propria sono il proprietario di im-

mobili, inclusi i terreni e le aree edificabili, a qualsiasi uso destinati, ivi compresi quelli strumentali o alla cui produzione o scambio è diretta l'attività dell'impresa, ovvero il titolare di diritto reale di usufrutto, uso, abitazione, enfiteusi, superficie sugli stessi. Nel caso di concessione di aree demaniali, soggetto passivo è il concessionario. Per gli immobili, anche da costruire o in corso di costruzione, concessi in locazione finanziaria, soggetto passivo è il locatario a decorrere dalla data della stipula e per tutta la durata del contratto.

2. L'imposta è dovuta per anni solari proporzionalmente alla quota ed ai mesi dell'anno nei quali si è protratto il possesso; a tal fine il mese durante il quale il possesso si è protratto per almeno quindici giorni è computato per intero. A ciascuno degli anni solari corrisponde un'autonoma obbligazione tributaria.
3. I soggetti passivi effettuano il versamento dell'imposta dovuta al comune per l'anno in corso in due rate di pari importo, scadenti la prima il 16 giugno e la seconda il 16 dicembre. Resta in ogni caso nella facoltà del contribuente provvedere al versamento dell'imposta complessivamente dovuta in unica soluzione annuale, da corrispondere entro il 16 giugno.
4. [...]
5. Con regolamento adottato ai sensi dell'articolo 52 del citato decreto legislativo n. 446 del 1997, i comuni possono introdurre l'istituto dell'accertamento con adesione del contribuente, sulla base dei criteri stabiliti dal citato decreto legislativo n. 218 del 1997, e gli altri strumenti di deflazione del contenzioso, sulla base dei criteri stabiliti dal citato decreto legislativo n. 218 del 1997, prevedendo anche che il pagamento delle somme dovute possa essere effettuato in forma rateale, senza maggiorazione di interessi.
6. Con uno o più decreti del Ministro dell'economia e delle finanze, sentita l'Associazione Nazionale Comuni Italiani sono approvati i modelli della dichiarazione, i modelli per il versamento, nonché di trasmissione dei dati di riscossione, distintamente per ogni contribuente, ai comuni e al sistema informativo della fiscalità.
7. Per l'accertamento, la riscossione coattiva, i rimborsi, le sanzioni, gli interessi ed il contenzioso si applicano gli articoli 10, comma 6, 11, commi 3, 4 e 5, 12, 14 e 15 del citato decreto legislativo n. 504 del 1992 e l'articolo 1, commi da 161 a 170, della citata legge n. 296 del 2006.
8. Sono esenti dall'imposta municipale propria gli immobili posseduti dallo Stato, nonché gli immobili posseduti, nel proprio territorio, dalle regioni, dalle province, dai comuni, dalle comunità montane, dai consorzi fra detti enti, ove non soppressi, dagli enti del servizio sanitario nazionale, destinati esclusivamente ai compiti istituzionali. Si applicano, inoltre, le esenzioni previste dall'articolo 7, comma 1, lettere b), c), d), e), f), h), ed i) del citato decreto legislativo n. 504 del 1992.
9. Il reddito agrario di cui all'articolo 32 del citato testo unico di cui al decreto del Presidente della Repubblica n. 917 del 1986, i redditi fondiari diversi da quelli cui si applica la cedolare secca di cui all'articolo 3, i redditi derivanti dagli immobili non produttivi di reddito fondiario ai sensi dell'articolo 43 del citato testo unico di cui al decreto del Presidente della Repubblica n. 917 del 1986, e dagli immobili posseduti dai soggetti passivi dell'impo-

sta sul reddito delle società, continuano ad essere assoggettati alle ordinarie imposte erariali sui redditi.

Normativa richiamata dal comma 7 dell'articolo 9 del D.Lgs. 23/2011 in riferimento all'accertamento e al contenzioso

D.Lgs. 504/1992

Art. 10 – Versamenti e dichiarazioni

6. Per gli immobili compresi nel fallimento o nella liquidazione coatta amministrativa il curatore o il commissario liquidatore, entro novanta giorni dalla data della loro nomina, devono presentare al comune di ubicazione degli immobili una dichiarazione attestante l'avvio della procedura. Detti soggetti sono, altresì, tenuti al versamento dell'imposta dovuta per il periodo di durata dell'intera procedura concorsuale entro il termine di tre mesi dalla data del decreto di trasferimento degli immobili.

Art. 11 - Liquidazione ed accertamento

3. Ai fini dell'esercizio dell'attività di liquidazione ed accertamento i comuni possono invitare i contribuenti, indicandone il motivo, a esibire o trasmettere atti e documenti; inviare ai contribuenti questionari relativi a dati e notizie di carattere specifico, con invito a restituirli compilati e firmati; richiedere dati, notizie ed elementi rilevanti nei confronti dei singoli contribuenti agli uffici pubblici competenti, con esenzione di spese e diritti.
4. Con delibera della giunta comunale è designato un funzionario cui sono conferiti le funzioni e i poteri per l'esercizio di ogni attività organizzativa e gestionale dell'imposta; il predetto funzionario sottoscrive anche le richieste, gli avvisi e i provvedimenti, appone il visto di esecutività sui ruoli e dispone i rimborsi.
5. Con decreti del Ministro delle finanze, sentita l'Associazione nazionale dei comuni italiani, da pubblicare nella Gazzetta Ufficiale, saranno stabiliti termini e modalità per l'interscambio tra comuni e sistema informativo del Ministero delle finanze di dati e notizie.

Art. 12 - Riscossione coattiva

1. Le somme liquidate dal comune per imposta, sanzioni ed interessi, se non versate, con le modalità indicate nel comma 3 dell'articolo 10, entro il termine di sessanta giorni dalla notificazione dell'avviso di liquidazione o dell'avviso di accertamento, sono riscosse, salvo che sia stato emesso provvedimento di sospensione, coattivamente mediante ruolo secondo le disposizioni di cui al decreto del Presidente della Repubblica 28 gennaio 1988, n. 43, e successive modificazioni.

Art. 14 - Sanzioni ed interessi

1. Per l'omessa presentazione della dichiarazione o denuncia si applica la sanzione amministrativa dal cento al duecento per cento del tributo dovuto, con un minimo di lire centomila.
2. Se la dichiarazione o la denuncia sono infedeli si applica la sanzione amministrativa dal cinquanta al cento per cento della maggiore imposta dovuta.
3. Se l'omissione o l'errore attengono ad elementi non incidenti sull'ammontare dell'imposta, si applica la sanzione amministrativa da lire centomila a lire cinquecentomila. La stessa sanzione si applica per le violazioni concernenti la mancata esibizione o trasmissione di atti e documenti, ovvero

per la mancata restituzione di questionari nei sessanta giorni dalla richiesta o per la loro mancata compilazione o compilazione in completa o infedele.

4. Le sanzioni indicate nei commi 1 e 2 sono ridotte alla misura stabilita dagli articoli 16 e 17 del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 472 se, entro il termine per ricorrere alle commissioni tributarie, interviene adesione del contribuente con il pagamento del tributo, se dovuto, e della sanzione.
5. La contestazione della violazione non collegata all'ammontare del tributo deve avvenire, a pena di decadenza, entro il 31 dicembre del quinto anno successivo a quello in cui è commessa la violazione.

Art. 15 – *Contenzioso*

1. Contro l'avviso di liquidazione, l'avviso di accertamento, il provvedimento che irroga le sanzioni, il ruolo, il provvedimento che respinge l'istanza di rimborso può essere proposto ricorso secondo le disposizioni di cui al decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 636, e successive modificazioni, intendendosi sostituito all'ufficio tributario il comune nei cui confronti il ricorso è proposto.

L. 296/2006

Art. 1

161. Gli enti locali, relativamente ai tributi di propria competenza, procedono alla rettifica delle dichiarazioni incomplete o infedeli o dei parziali o ritardati versamenti, nonché all'accertamento d'ufficio delle omesse dichiarazioni o degli omessi versamenti, notificando al contribuente, anche a mezzo posta con raccomandata con avviso di ricevimento, un apposito avviso motivato. Gli avvisi di accertamento in rettifica e d'ufficio devono essere notificati, a pena di decadenza, entro il 31 dicembre del quinto anno successivo a quello in cui la dichiarazione o il versamento sono stati o avrebbero dovuto essere effettuati. Entro gli stessi termini devono essere contestate o irrogate le sanzioni amministrative tributarie, a norma degli articoli 16 e 17 del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 472, e successive modificazioni.
162. Gli avvisi di accertamento in rettifica e d'ufficio devono essere motivati in relazione ai presupposti di fatto ed alle ragioni giuridiche che li hanno determinati; se la motivazione fa riferimento ad un altro atto non conosciuto né ricevuto dal contribuente, questo deve essere allegato all'atto che lo richiama, salvo che quest'ultimo non ne riproduca il contenuto essenziale. Gli avvisi devono contenere, altresì, l'indicazione dell'ufficio presso il quale è possibile ottenere informazioni complete in merito all'atto notificato, del responsabile del procedimento, dell'organo o dell'autorità amministrativa presso i quali è possibile promuovere un riesame anche nel merito dell'atto in sede di autotutela, delle modalità, del termine e dell'organo giurisdizionale cui è possibile ricorrere, nonché il termine di sessanta giorni entro cui effettuare il relativo pagamento. Gli avvisi sono sottoscritti dal funzionario designato dall'ente locale per la gestione del tributo.
163. Nel caso di riscossione coattiva dei tributi locali il relativo titolo esecutivo deve essere notificato al contribuente, a pena di decadenza, entro il 31 dicembre del terzo anno successivo a quello in cui l'accertamento è divenuto definitivo.
164. Il rimborso delle somme versate e non dovute deve essere richiesto dal contribuente entro il termine di cinque anni dal giorno del versamento, ovvero da quello in cui è stato accertato il diritto alla restituzione. L'ente locale provvede ad effettuare il rimborso entro centottanta giorni dalla data di

- presentazione dell'istanza.
165. La misura annua degli interessi è determinata, da ciascun ente impositore, nei limiti di tre punti percentuali di differenza rispetto al tasso di interesse legale. Gli interessi sono calcolati con maturazione giorno per giorno con decorrenza dal giorno in cui sono divenuti esigibili. Interessi nella stessa misura spettano al contribuente per le somme ad esso dovute a decorrere dalla data dell'eseguito versamento.
166. Il pagamento dei tributi locali deve essere effettuato con arrotondamento all'euro per difetto se la frazione è inferiore a 49 centesimi, ovvero per eccesso se superiore a detto importo.
167. Gli enti locali disciplinano le modalità con le quali i contribuenti possono compensare le somme a credito con quelle dovute al comune a titolo di tributi locali.
168. Gli enti locali, nel rispetto dei principi posti dall'articolo 25 della legge 27 dicembre 2002, n. 289, stabiliscono per ciascun tributo di propria competenza gli importi fino a concorrenza dei quali i versamenti non sono dovuti o non sono effettuati i rimborsi. In caso di inottemperanza, si applica la disciplina prevista dal medesimo articolo 25 della legge n. 289 del 2002.
169. Gli enti locali deliberano le tariffe e le aliquote relative ai tributi di loro competenza entro la data fissata da norme statali per la deliberazione del bilancio di previsione. Dette deliberazioni, anche se approvate successivamente all'inizio dell'esercizio purché entro il termine innanzi indicato, hanno effetto dal 1° gennaio dell'anno di riferimento. In caso di mancata approvazione entro il suddetto termine, le tariffe e le aliquote si intendono prorogate di anno in anno.
170. Ai fini del coordinamento della finanza pubblica e del sistema tributario ed in attuazione dell'articolo 117, secondo comma, lettera r), della Costituzione, gli enti locali e regionali comunicano al Ministero dell'economia e delle finanze i dati relativi al gettito delle entrate tributarie e patrimoniali, di rispettiva competenza. Per l'inosservanza di detti adempimenti si applicano le disposizioni di cui all'articolo 161, comma 3, del testo unico delle leggi sull'ordinamento degli enti locali, di cui al decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267, e successive modificazioni. Con decreto del Ministero dell'economia e delle finanze, di concerto con il Ministero dell'interno, sono stabiliti il sistema di comunicazione, le modalità ed i termini per l'effettuazione della trasmissione dei dati.

Normativa richiamata dal comma 8 dell'articolo 9 del D.Lgs. 23/2011 in riferimento alle esenzioni dall'IMU

D.Lgs. 504/1992
Art. 7 – *Esenzioni*

1. Sono esenti dall'imposta:
[...]
- b) i fabbricati classificati o classificabili nelle categorie catastali da E/1 a E/9;
 - c) i fabbricati con destinazione ad usi culturali di cui all'articolo 5-bis del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 601, e successive modificazioni;
 - d) i fabbricati destinati esclusivamente all'esercizio del culto, purché compatibile con le disposizioni degli articoli 8 e 19 della Costituzione, e le loro pertinenze;
 - e) i fabbricati di proprietà della Santa Sede indicati negli articoli 13, 14, 15 e 16 del Trattato lateranense, sottoscritto l'11 febbraio 1929 e reso esecutivo con legge 27 maggio 1929, n. 810;

f) i fabbricati appartenenti agli Stati esteri e alle organizzazioni internazionali per i quali è prevista l'esenzione dall'imposta locale sul reddito dei fabbricati in base ad accordi internazionali resi esecutivi in Italia;

[...]

h) i terreni agricoli ricadenti in aree montane o di collina delimitate ai sensi dell'articolo 15 della legge 27 dicembre 1977, n. 984;

i) gli immobili utilizzati dai soggetti di cui all'articolo 87, comma 1, lettera c), del testo unico delle imposte sui redditi, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, e successive modificazioni, destinati esclusivamente allo svolgimento di attività assistenziali, previdenziali, sanitarie, didattiche, ricettive, culturali, ricreative e sportive, nonché delle attività di cui all'articolo 16, lettera a), della legge 20 maggio 1985, n. 222.

D.Lgs. 23/2011

Art. 14 – *Ambito di applicazione del decreto legislativo, regolazioni finanziarie e norme transitorie*

1. L'imposta municipale propria è indeducibile dalle imposte erariali sui redditi e dall'imposta regionale sulle attività produttive.
6. È confermata la potestà regolamentare in materia di entrate degli enti locali di cui agli articoli 52 e 59 del citato decreto legislativo n. 446 del 1997 anche per i nuovi tributi previsti dal presente provvedimento.

14. Sono abrogate, a decorrere dal 1° gennaio 2012, le seguenti disposizioni:

- a. l'articolo 1 del decreto-legge 27 maggio 2008, n. 93, convertito con modificazioni, dalla legge 24 luglio 2008, n. 126;
 - b. il comma 3, dell'articolo 58 e le lettere d), e) ed h) del comma 1, dell'articolo 59 del decreto legislativo 15 dicembre 1997, n. 446;
 - c. l'ultimo periodo del comma 5 dell'articolo 8 e il comma 4 dell'articolo 9 del decreto legislativo 14 marzo 2011, n. 23;
 - d. il comma 1-bis dell'articolo 23 del decreto legge 30 dicembre 2008, n. 207, convertito, con modificazioni, dalla legge 27 febbraio 2009, n. 14.
- d-bis i commi 2-bis, 2-ter e 2-quater dell'articolo 7 del decreto-legge 13 maggio 2011, n. 70, convertito, con modificazioni, dalla legge 12 luglio 2011, n. 106.

D.L. 93/2008

Art. 1 - *Esenzione ICI prima casa*

D.Lgs. 446/1997

Art. 58 - *Modifiche alla disciplina dell'imposta comunale sugli immobili*

3. [detrazioni per abitazione principale]

D.Lgs. 446/1997

Art. 59 - *Potestà regolamentare in materia di imposta comunale sugli immobili*

1. Con regolamento adottato a norma dell'articolo 52, i comuni possono:
[...] d) considerare parti integranti dell'abitazione principale le sue pertinenze, ancorché distintamente iscritte in catasto;

e) considerare abitazioni principali, con conseguente applicazione dell'aliquota ridotta od anche della detrazione per queste previste, quelle concesse in uso gratuito a parenti in linea retta o collaterale, stabilendo il grado di parentela [...];

h) disciplinare le caratteristiche di fatiscenza sopravvenuta del fabbricato, non superabile con interventi di manutenzione, agli effetti dell'applicazione della riduzione alla metà dell'imposta prevista nell'articolo 8, comma 1, del decreto legislativo 30 dicembre 1992, n. 504, come sostituito dall'articolo 3, comma 55, della legge 23 dicembre 1996, n. 662 [...].

D.Lgs. 23/2011

Art. 8

5. Nel caso di possesso di immobili non costituenti abitazione principale ai sensi del comma 3, l'imposta è dovuta annualmente in ragione di un'aliquota dello 0,76 per cento. La predetta aliquota può essere modificata con decreto del Presidente del Consiglio dei ministri, da emanare su proposta del Ministro dell'economia e delle finanze, d'intesa con la Conferenza Stato-città ed autonomie locali, nel rispetto dei saldi di finanza pubblica, tenendo conto delle analisi effettuate dalla Commissione tecnica paritetica per l'attuazione del federalismo fiscale ovvero, ove istituita, dalla Conferenza permanente per il coordinamento della finanza pubblica. I comuni possono, con deliberazione del consiglio comunale adottata entro il termine per la deliberazione del bilancio di previsione, modificare, in aumento o in diminuzione, sino a 0,3 punti percentuali, l'aliquota fissata dal primo periodo del presente comma, ovvero sino a 0,2 punti percentuali l'aliquota determinata ai sensi del comma 6. Nel caso di mancata emanazione della delibera entro il predetto termine, si applicano le aliquote di cui al primo periodo del presente comma ed al comma 6.

D.Lgs. 23/2011

Art. 9

4. A far data dal completamento dell'attuazione dei decreti legislativi in materia di adeguamento dei sistemi contabili adottati ai sensi dell'articolo 2, comma 2, lettera h), della citata legge n. 42 del 2009, e successive modificazioni, e dell'articolo 2 della legge 31 dicembre 2009, n. 196, e comunque a partire dal 1° gennaio 2015, l'imposta è corrisposta con le modalità stabilite dal comune.

D.L. 207/2008

Art. 23

- 1-bis. Ai sensi e per gli effetti dell'articolo 1, comma 2, della legge 27 luglio 2000, n. 212, l'articolo 2, comma 1, lettera a), del decreto legislativo 30 dicembre 1992, n. 504, deve intendersi nel senso che non si considerano fabbricati le unità immobiliari, anche iscritte o iscrivibili nel catasto fabbricati, per le quali ricorrono i requisiti di ruralità di cui all'articolo 9 del decreto-legge 30 dicembre 1993, n. 557, convertito, con modificazioni, dalla legge 26 febbraio 1994, n. 133, e successive modificazioni.

2-bis. Ai fini del riconoscimento della ruralità degli immobili ai sensi dell'articolo 9 del decreto-legge 30 dicembre 1993, n. 557, convertito, con modificazioni, dalla legge 26 febbraio 1994, n. 133, e successive modificazioni, i soggetti interessati possono presentare all'Agenzia del territorio una domanda di variazione della categoria catastale per l'attribuzione all'immobile della categoria A/6 per gli immobili rurali ad uso abitativo o della categoria D/10 per gli immobili rurali ad uso strumentale.

Alla domanda, da presentare entro il 31 marzo 2012, deve essere allegata un'autocertificazione ai sensi del testo unico di cui al decreto del Presidente della Repubblica 28 dicembre 2000, n. 445, nella quale il richiedente dichiara che l'immobile possiede, in via continuativa a decorrere dal quinto anno antecedente a quello di presentazione della domanda, i requisiti di ruralità dell'immobile necessari ai sensi del citato articolo 9 del decreto-legge n. 557 del 1993, convertito, con modificazioni, dalla legge n. 133 del 1994, e successive modificazioni.

2-ter. Entro il 30 giugno 2012, l'Agenzia del territorio, previa verifica dell'esistenza dei requisiti di ruralità di cui all'articolo 9 del decreto-legge 30 dicembre 1993, n. 557, convertito, con modificazioni, dalla legge 26 febbraio 1994, n. 133, e successive modificazioni, convalida la certificazione di cui al comma **2-bis** del presente articolo e riconosce l'attribuzione della categoria catastale richiesta. Qualora entro il termine di cui al periodo precedente l'amministrazione finanziaria non si sia pronunciata, il contribuente può assumere, in via provvisoria per ulteriori dodici mesi, l'avvenuta attribuzione della categoria catastale richiesta. Qualora tale attribuzione sia negata dall'amministrazione finanziaria entro il 30 giugno 2013, con provvedimento motivato, il richiedente è tenuto al pagamento delle imposte non versate, degli interessi e delle sanzioni determinate in misura raddoppiata rispetto a quelle previste dalla normativa vigente.

2-quater. Con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze sono stabilite le modalità applicative e la documentazione necessaria ai fini della presentazione della certificazione di cui al comma **2-bis** nonché ai fini della convalida della certificazione medesima, anche sulla base della documentazione acquisita, in sede di accertamento, da parte dell'Agenzia del territorio e dell'amministrazione comunale.

14-bis. Le domande di variazione della categoria catastale presentate, ai sensi del *comma 2-bis dell'articolo 7 del decreto-legge 13 maggio 2011, n. 70*, convertito, con modificazioni, dalla legge 12 luglio 2011, n. 106, anche dopo la scadenza dei termini originariamente posti e fino alla data di entrata in vigore della legge di conversione del presente decreto, producono gli effetti previsti in relazione al riconoscimento del requisito di ruralità, fermo restando il classamento originario degli immobili rurali ad uso abitativo. Con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, da emanare entro sessanta giorni dalla data di entrata in vigore della legge di conversione del presente decreto, sono stabilite le modalità per l'inserimento negli atti catastali della sussistenza del requisito di ruralità, fermo restando il classamen-

to originario degli immobili rurali ad uso abitativo.

14-ter. I fabbricati rurali iscritti al catasto terreni, con esclusione di quelli che non costituiscono oggetto di inventariazione ai sensi *dell'articolo 3, comma 3, del decreto del Ministro delle finanze 2 gennaio 1998, n. 28*, devono essere dichiarati al catasto edilizio urbano entro il 30 novembre 2012, con le modalità stabilite dal decreto del Ministro delle finanze 19 aprile 1994, n. 701.

14-quater. Nelle more della presentazione della dichiarazione di aggiornamento catastale di cui al comma 14-ter, l'imposta municipale propria è corrisposta, a titolo di acconto e salvo conguaglio, sulla base della rendita delle unità similari già iscritte in catasto. Il conguaglio dell'imposta è determinato dai comuni a seguito dell'attribuzione della rendita catastale con le modalità di cui al decreto del Ministro delle finanze 19 aprile 1994, n. 701. In caso di inottemperanza da parte del soggetto obbligato, si applicano le disposizioni di cui all'articolo 1, comma 336, della legge 30 dicembre 2004, n. 311, salva l'applicazione delle sanzioni previste dagli articoli 20 e 28 del regio decreto-legge 13 aprile 1939, n. 652, convertito, con modificazioni, dalla legge 11 agosto 1939, n. 1249, e successive modificazioni.

IL NUOVO STRUMENTO DEFLATIVO DEL CONTENZIOSO: RECLAMO E MEDIAZIONE

Allo scopo di ridurre il numero delle liti fiscali che, da una parte, tengono occupate rilevanti risorse presso gli Uffici dell’Agenzia delle entrate e, dall’altra, congestionano le Commissioni Tributarie con un numero eccessivo di controversie di valore modesto, il Legislatore ha previsto, di recente, il nuovo istituto del “reclamo” e della “mediazione” accanto a quello della “definizione delle liti pendenti” di cui ci siamo già occupati.

L’articolo 39, comma 9, del decreto legge 6 luglio 2011, n. 98 (manovra correttiva), ha introdotto infatti, nel decreto legislativo 546 del 31 dicembre 1992, che disciplina il processo tributario, l’articolo 17-*bis*, rubricato appunto *Il reclamo e la mediazione*.

Secondo la nuova norma, i contribuenti che intendono impugnare gli atti dell’Agenzia delle entrate, di valore non superiore a 20.000 euro, sono tenuti preliminarmente a proporre reclamo agli stessi Uffici della Direzione Regionale o Provinciale che hanno emanato l’atto.

Al fine di stimolare i contribuenti ad utilizzare l’istituto, il Legislatore ha disposto che per gli atti reclamabili non è ammessa la conciliazione giudiziale.

D’altra parte la presentazione del reclamo è obbligatoria per contestare l’atto ed è condizione di ammissibilità dell’eventuale successivo ricorso, in caso di mancata accettazione del reclamo.

Tale inammissibilità è rilevabile d’ufficio, in ogni stato e grado del processo.

L’istituto non si applica ai provvedimenti di recupero degli “aiuti di Stato”, che sono stati dichiarati illegittimi dalla Corte Europea, né agli atti che non siano emessi dall’Agenzia delle entrate.

Il valore della controversia si calcola con riferimento all’ammontare del tributo richiesto con l’atto che si intende impugnare, al netto degli interessi, delle indennità di mora e delle eventuali sanzioni collegate al tributo,

* Avvocato, esperto nel contenzioso tributario.

anche se irrogate con separato provvedimento; in caso di liti relative alla irrogazione di sanzioni non collegate al tributo, delle stesse si tiene conto ai fini del valore della lite.

Per la presentazione del reclamo si applicano le stesse procedure previste per la proposizione del ricorso.

In particolare il reclamo deve essere sottoscritto da un difensore abilitato, salvo che per le controversie di valore inferiore ad euro 2.582,28 (pari a 5.000.000 delle vecchie lire) per le quali può essere proposto direttamente dall'interessato, che può stare anche nell'eventuale successivo giudizio senza assistenza tecnica.

Il reclamo del contribuente può contenere una motivata proposta di mediazione con la rideterminazione dell'ammontare della pretesa.

L'Ufficio, che non intenda accogliere il reclamo o la proposta di mediazione del contribuente, formula una sua propria proposta di mediazione, tenendo conto del grado di sostenibilità della pretesa e del principio di economicità dell'azione amministrativa.

Il meccanismo, per la verità, non appare convincente e desta qualche perplessità quanto alla spontanea iniziativa del contribuente a formulare una proposta di mediazione. Sembra improbabile, infatti, che quest'ultimo depositi una proposta, contenente sicuramente la rinuncia ad una parte della propria contestazione, che rimarrebbe agli atti nel caso la controversia proseguisse davanti alla Commissione Tributaria. E nel caso in cui il contribuente non presentasse alcuna proposta di mediazione, l'Agenzia delle entrate dovrebbe formularne una propria, determinando lo stesso problema, a parti invertite.

Il reclamo deve essere elaborato come un normale atto di impugnazione dato che, nel caso venga esplicitamente respinto o non venga accolto entro 90 giorni, produce gli stessi effetti del ricorso (art. 39, c. 9, punto 9 del decreto legge citato). Di conseguenza deve contenere tutti i possibili motivi di impugnazione e di illegittimità dell'atto, che non potranno più essere presentati successivamente, nel caso il reclamo non fosse accolto.

Dal canto suo l'Agenzia delle entrate deve provvedere ad un adeguato riesame, a cura di una struttura diversa ed autonoma rispetto a quella che ha emanato l'atto reclamabile, in ossequio al principio di terzietà.

Dalla data di notifica del provvedimento di rigetto, totale o parziale, o dallo scadere del novantesimo giorno dalla presentazione, nel caso non vi sia stato accoglimento del reclamo, decorrono i termini di 30 giorni per la costituzione in giudizio delle parti.

La controversia prosegue, quindi, davanti alla Commissione Tributaria Provinciale, secondo le norme del decreto legislativo 546 del 31 dicembre 1992.

Il Legislatore ha previsto l'applicazione rigorosa del principio secondo il quale le spese di giudizio seguono la soccombenza, disponendo che, al di fuori dei casi di soccombenza reciproca, possono essere compensate in tutto o in parte le spese tra le parti solo se ricorrono giusti motivi, espressa-

mente indicati nella motivazione, che hanno indotto la parte soccombente a non accettare la proposta di mediazione.

Ha, inoltre, previsto che la parte soccombente sia condannata a rimborsare, oltre alle spese di giudizio, una somma pari al 50 per cento delle stesse, a titolo di rimborso dei costi del procedimento del reclamo, non andato a buon fine.

Secondo quanto prevede la norma, l'istituto del reclamo e della mediazione sarà applicato agli atti dell'Agenzia delle entrate notificati a decorrere dal 1° aprile 2012.

ENTRO IL 2 APRILE “MINICONDONO” PER LE PARTITE IVA INATTIVE

Il decreto “milleproroghe” ha riaperto i termini, originariamente fissati al 31 ottobre 2011, per aderire al “minicondono” delle partite IVA inattive¹. La nuova scadenza è fissata al 31 marzo prossimo, ma di fatto il termine è il 2 aprile, dal momento che il 31 marzo cade di sabato.

La sanatoria è stata introdotta la scorsa estate con il decreto legge n. 98/2011², nell’ambito delle misure volte al contrasto all’evasione fiscale; per migliorare l’efficienza delle proprie banche dati l’Amministrazione finanziaria provvederà ad identificare tutte le partite IVA che risultano inattive (quelle alle quali non corrispondono attività commerciali o di lavoro autonomo) e le cancellerà d’ufficio, applicando le sanzioni previste.

Prima dell’avvio di questa operazione di “pulizia” ciascun contribuente può chiedere la chiusura della propria partita IVA non attiva evitando così di incorrere nelle sanzioni per i mancati adempimenti (e in presumibili attività di accertamento circa la corretta chiusura delle attività commerciali o di lavoro autonomo a suo tempo denunciate).

1. DISCIPLINA DELLA PARTITA IVA

Ricordiamo che gli enti non commerciali sono obbligati richiedere il numero di partita IVA (che va ad aggiungersi al numero di codice fiscale di cui sono obbligati a dotarsi subito dopo la loro costituzione) solo se svolgono una o più attività commerciali e fino a quando tali attività sono esercitate³.

¹ D.L. 29.12.2011, n. 216, art. 29, c. 6.

² Conv. L. 111/2011.

³ L’art. 35, c. 1 del D.P.R. 633/1972 stabilisce infatti che «i soggetti che intraprendono l’esercizio di un’impresa, arte o professione nel territorio dello Stato, o vi istituiscono una stabile organizzazione, devono farne dichiarazione entro trenta giorni ad uno degli uffici locali dell’Agenzia delle entrate [...]; la dichiarazione è redatta, a pena di nullità, su modelli conformi a quelli approvati con provvedimento del direttore del-

Succede, invece, che gli enti chiedano la partita IVA anche in assenza di attività commerciali ad esempio perché, nel richiedere il codice fiscale utilizzano il modello sbagliato e si trovano inconsapevolmente a richiedere una partita IVA che avrà anche la funzione di codice fiscale, oppure perché vogliono effettuare acquisti in esercizi riservati ad imprenditori per il cui accesso viene richiesto il possesso della partita IVA.

Un altro motivo che può generare questa irregolarità deriva dalla cessazione di attività commerciali per il cui esercizio hanno correttamente richiesto la partita IVA, dimenticando, però, l'obbligo di segnalarne, entro trenta giorni, la chiusura all'Amministrazione finanziaria che avrebbe così provveduto a cancellare la posizione⁴.

Non comunicare la cessazione dell'attività commerciale per la quale era stata attivata la partita IVA è un'irregolarità sanzionata pesantemente: *«chiunque, essendovi obbligato, non presenta una delle dichiarazioni di inizio, variazione o cessazione di attività, previste nel primo e terzo comma dell'articolo 35 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, o la presenta con indicazioni incomplete o inesatte tali da non consentire l'individuazione del contribuente o dei luoghi ove è esercitata l'attività o in cui sono conservati libri, registri, scritture e documenti è punito con sanzione da lire un milione a lire quattro milioni. La sanzione è ridotta ad un quinto del minimo se l'obbligato provvede alla regolarizzazione della dichiarazione presentata nel termine di trenta giorni dall'invito dell'ufficio»* (art. 5, c. 6, D.Lgs. 471/1997).

2. REVOCA D'UFFICIO DELLA PARTITA IVA

Evidentemente, però, gli enti non commerciali non sono gli unici soggetti che possiedono "inutilmente" una partita IVA; le posizioni IVA cui non corrisponde alcuna operazione devono essere in numero così significativo⁵

l'Agenzia delle entrate. L'ufficio attribuisce al contribuente un numero di partita IVA che resterà invariato anche nelle ipotesi di variazioni di domicilio fiscale fino al momento della cessazione dell'attività e che deve essere indicato nelle dichiarazioni, nella home-page dell'eventuale sito web e in ogni altro documento ove richiesto».

⁴ *«In caso di variazione di alcuno degli elementi di cui al comma 2 o di cessazione dell'attività, il contribuente deve entro trenta giorni farne dichiarazione ad uno degli uffici indicati dal comma 1, utilizzando modelli conformi a quelli approvati con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate»; «in caso di cessazione dell'attività il termine per la presentazione della dichiarazione di cui al comma 3 decorre dalla data di ultimazione delle operazioni relative alla liquidazione dell'azienda, per le quali rimangono ferme le disposizioni relative al versamento dell'imposta, alla fatturazione, registrazione, liquidazione e dichiarazione»* art. 35, cc. 3 e 4, D.P.R. 633/1972.

⁵ Nella relazione tecnica al decreto 98/2011 che aveva introdotto la sanatoria si evidenziava che, dai dati in possesso dell'Agenzia delle entrate, il livello delle partite

da spingere il legislatore ad intervenire sul decreto IVA, il D.P.R. 633/1972, aggiungendo all'articolo 35, che disciplina le dichiarazioni di inizio, variazione e cessazione di attività commerciali, il comma 15-*quinquies*⁶ per stabilire che il numero di partita IVA verrà revocato d'ufficio in due ipotesi:

- «qualora per tre annualità consecutive il titolare non abbia esercitato l'attività d'impresa o di arti e professioni»;
- nell'ipotesi che, «se obbligato alla presentazione della dichiarazione annuale in materia d'imposta sul valore aggiunto, non abbia adempiuto a tale obbligo».

La norma stabilisce inoltre che il provvedimento di revoca è impugnabile davanti alle Commissioni tributarie.

3. SANATORIA PER LA MANCATA CHIUSURA DELLA PARTITA IVA

Al nuovo istituto della revoca d'ufficio che, secondo gli intenti dovrebbe servire ad incrementare le attività di prevenzione e repressione dei fenomeni di frode in materia di IVA nazionale e comunitaria, si accompagna una sorta di sanatoria che riguarda tutti coloro che hanno omesso la presentazione della denuncia di cessazione di attività. Viene infatti stabilito che «i titolari di partita IVA che, sebbene obbligati, non abbiano tempestivamente presentato la dichiarazione di cessazione di attività di cui all'articolo 35, comma 3, del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, possono sanare la violazione versando, entro novanta giorni dalla data di entrata in vigore del presente decreto, un importo pari alla sanzione minima indicata nell'articolo 5, comma 6, primo periodo, del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 471, ridotta ad un quarto. La disposizione si applica sempre che la violazione non sia stata già constatata con atto portato a conoscenza del contribuente» (art. 23, c. 3, D.L. 98/2011).

Le modalità di adesione alla sanatoria sono state illustrate con il comunicato stampa dell'Agenzia delle entrate in data 11 luglio 2011; mettersi in regola è facile e poco dispendioso: è sufficiente effettuare il versamento di 129 euro utilizzando il modello F24-Elementi identificativi.

Gli elementi da indicare nel modello F24 sono stati fissati dall'Agenzia delle entrate nella Risoluzione n. 72/E dell'11 luglio 2011⁷:

- nella sezione "contribuente", i dati anagrafici e il codice fiscale del soggetto versante;

IVA inattive era stimato in due milioni; c'è da presumere che per molte di queste posizioni "dormienti" non si sia aderito alla sanatoria.

⁶ Il nuovo comma è stato introdotto dall'art. 23, c. 22 del D.L. 6.7.2011, n. 98 (conv. L. 15.7.2011, n. 111).

⁷ La risoluzione 72/E ha istituito il codice tributo 8110 denominato "Sanzione per l'omessa presentazione della dichiarazione di cessazione attività di cui all'art. 35, c. 3, del D.P.R. 633/1972 – Sanatoria di cui all'art. 23, c. 23, D.L. n. 98/2011".

- nella sezione “erario ed altro”:
 - nel campo “tipo” la lettera “R”;
 - nel campo “elementi identificativi” la partita IVA da cessare;
 - nel campo “codice” il codice tributo 8110;
 - nel campo “anno di riferimento” l’anno di cessazione dell’attività.

Aderire alla sanatoria è certamente opportuno, tanto più se si considera che la Risoluzione 93/E del 21 settembre 2011 scorso nel fornire alcuni chiarimenti sul tema ha precisato che il versamento con il quale si aderisce alla sanatoria non evita solo le sanzioni previste per l’omesso invio del modello di cessazione dell’attività, ma *«anche le irregolarità derivanti dalla mancata presentazione delle dichiarazioni IVA, nonché delle dichiarazioni dei redditi limitatamente ai redditi d’impresa e di lavoro autonomo, con importi pari a zero, in relazione ai periodi successivi all’anno di effettiva cessazione dell’attività risultante dal modello di pagamento»*.

Occorre infatti considerare che in presenza di una partita IVA vi è sempre l’obbligo di presentare le dichiarazioni, anche se non sono state effettuate operazioni; in questi casi le dichiarazioni saranno “a zero”, non indicheranno, cioè, alcun importo.

L’adesione alla sanatoria, quindi, evita non solo la sanzione per l’omessa presentazione della dichiarazione di cessazione dell’attività (compresa tra 516 e 2.065 euro), ma anche quelle previste per ciascuna dichiarazione IVA annuale omessa (la sanzione è compresa tra il 120% e il 240% dell’imposta dovuta, con un minimo di 258 euro) e per l’omessa dichiarazione annuale dei redditi e per quella ai fini IRAP (ciascuna omissione è punita con la sanzione compresa tra il 120% e il 240% dell’imposta dovuta, con un minimo di 258 euro; se non sono dovute imposte si applica la sanzione da 258 a 1.033 euro).

In conclusione si può ritenere che vale la pena di dedicare un po’ di tempo alla verifica dell’esistenza di eventuali numeri di partita IVA da cessare (magari facendo una ricerca non solo presso l’archivio dell’ente, ma anche presso gli Uffici dell’Agenzia delle entrate), in modo da poter utilizzare l’occasione offerta per regolarizzare la propria posizione ed evitare noie e sanzioni sicuramente più significative.

La diocesi di Milano in collaborazione con l’Agenzia delle entrate sta effettuando un “censimento” delle posizioni IVA delle parrocchie. A questo scopo nel mese di ottobre dello scorso anno le parrocchie in possesso di un numero di partita IVA hanno ricevuto un questionario da compilare e restituire. Considerata la proroga dei termini per aderire al minicondono, le parrocchie che non hanno ancora risposto al questionario possono provvedervi in modo da sanare le eventuali irregolarità.

LA PEREQUAZIONE URBANISTICA

1. LA TRASFORMAZIONE DEL LESSICO

L'italiano, nell'attuale società della comunicazione, è soggetto ad un trasformazione molto veloce e vivace.

Come è stato osservato, «*Se si prende per buona la concezione tradizionale che fa della lingua una sorta di organismo vivente, si può paragonare il lessico all'epidermide, le cui cellule sono sottoposte ad un rapido ricambio*»¹. Si tratta di un ricambio di parole e termini che – nel caso di mode particolarmente effimere – può avvenire anche da un anno all'altro.

È, in particolare, nel campo dei linguaggi settoriali – quelli che i linguisti chiamano “tecnici o speciali” – che tale trasformazione si sviluppa in modo esponenziale. In particolare, la lingua del diritto, così come quella dell'economia e, persino, quella burocratica, hanno subito non solo l'influenza ed il progressivo affermarsi dell'inglese (si pensi a termini come *bond, e-banking, new economy, capital gain*, ecc., ormai del tutto usuali nel linguaggio), ma anche il fenomeno della trasformazione specialistica di termini comuni.

Il rischio insito in questo fenomeno è quello di una vera e propria “babele”, dell'incomunicabilità tra linguaggi che agiscono a “circuito chiuso”. Avviene che una parola – una volta assunta nel linguaggio settoriale – assume significati incomprensibili per chi, usando e comprendendo solo la lingua comune, non sia “iniziato” alla nuova terminologia, così trovandosi ad essere escluso dalla possibilità di comprendere l'evolversi della vicenda sociale e, comunque, circondato da un barriera linguistica, spesso invalicabile.

Il termine “perequazione” rischia proprio questo esito. Infatti, nel linguaggio comune significa² parificare, ripartire equamente, eliminare o ridurre progressivamente le disuguaglianze esistenti, cui sottostà, come osser-

* Avvocato.

¹ G. ANTONELLI, *L'italiano nella società della comunicazione*, Bologna, 2007, 13.

² *Ad vocem*, VOCABOLARIO DELLA LINGUA ITALIANA, Treccani, Roma, 1998.

vato, «una innegabile dimensione di natura etica»³.

Questo termine, trasportato nella lingua del diritto urbanistico, invece, definisce un *modello* (o, se si preferisce, una *tecnica*) di pianificazione e, conseguentemente, un meccanismo di distribuzione di diritti edificatori che tendenzialmente dovrebbe superare le disuguaglianze – ecco spiegato l'uso del termine – derivanti dalla pianificazione secondo i principi della zonizzazione⁴ e del recupero degli spazi pubblici solo attraverso la previsione di *standard* urbanistici⁵ e l'espropriazione per pubblica utilità⁶ delle aree di proprietà privata necessarie alla realizzazione di servizi pubblici⁷.

2. LA DEFINIZIONE DI “PEREQUAZIONE” NELL’AMBITO DEL DIRITTO URBANISTICO

Per comprendere questo concetto nell’ambito del diritto urbanistico occorre partire da un principio fondamentale: la proprietà immobiliare viene *conformata* dall’Amministrazione pubblica mediante l’adozione degli atti pianificatori⁸.

Ne consegue che gli atti di pianificazione nel momento in cui assoggettano il territorio a processi di trasformazione – e non solo di nuova edificazione – creano *valore* ovvero aumentano il valore delle aree potenzialmente soggette ad operazioni di trasformazione rispetto a quelle ove l’attività di edificazione è impedita o fortemente limitata.

Detto in altre parole, alcuni proprietari fondiari – e necessariamente non tutti – dagli esiti della pianificazione vengono beneficiati – creando quelle che si definiscono *plusvalenze* – da una consistente potenzialità edificatoria; mentre altri proprietari non solo non vengono premiati, ma possono tro-

³ L. SPALLINO, *Perequazione, compensazione e incentivazione nella L.R. Lombardia 12/05*, in www.studiospallino.it.

⁴ La zonizzazione è quella modalità di pianificazione che suddivide il territorio comunale in zone alle quali viene riconosciuta o attribuita una determinata funzione, con conseguente attribuzione di diversa capacità edificatoria, di vincoli ed altri limiti da osservare per ciascuna zona.

⁵ Gli *standard* urbanistici definiscono i rapporti massimi tra gli spazi destinati agli insediamenti residenziali e gli spazi pubblici riservati alle attività collettive, all’edilizia scolastica, a verde pubblico o a parcheggi.

⁶ Ai sensi dell’art. 42, c. 3, della Costituzione «*La proprietà privata può essere, nei casi preveduti dalla legge, e salvo indennizzo, espropriata per motivi di interesse generale*».

⁷ È indubbio che i vecchi strumenti urbanistici – statici ed ingessati – siano entrati in una crisi irreversibile. Sul punto: M. FRANCINI – M. F. VIAPIANA, *Elementi per il governo del territorio*, Milano, 2009, 251 e ss.

⁸ Sulla pianificazione urbanistica si veda: A. LOPEZ, *La pianificazione urbanistica. Introduzione*, in questa *Rivista*, 4/2009, 45 e ss. Da ultimo, P.L. PORTALURI, *Il principio di pianificazione*, in www.giustizia-amministrativa.it, 29.4.2011.

varsi gravati da vincoli pubblicistici di totale o parziale non edificabilità (si pensi al verde pubblico o alle aree dove realizzare pubblici servizi).

Le scelte pianificatorie del soggetto pubblico creano, quindi, oggettivamente una *discriminazione* tra i proprietari fondiari, i quali – nel migliore dei casi – battersi per non essere coloro che rimangono penalizzati o, se si preferisce, quelli che restano con “il cerino in mano” alla fine di quella che potrebbe apparire – e magari lo è pure – una specie di lotteria, e comunque, risulta essere certamente una attività affidata ad un potere fortemente discrezionale⁹.

Occorre tener presente anche un secondo elemento: è necessario implementare meccanismi pianificatori che possano garantire risorse e tempistiche certe per la realizzazione della *città pubblica*¹⁰ – intesa come patrimonio di infrastrutture, spazi collettivi, servizi pubblici, edilizia popolare, eccetera¹¹ – a fronte di una finanza pubblica ampiamente carente o, addirittura, vicina al *default*¹², e quindi, non più in grado di “indennizzare” i proprietari espropriati.

Per ovviare a questi inconvenienti di recente si sono ideati, sperimentati e attuati nuovi strumenti e procedure finalizzate ad un possibile *scambio* tra benefici per i privati ed interessi per la collettività¹³ e che trovano il loro

⁹ Per costante giurisprudenza, nelle scelte di pianificazione, la valutazione dell'ideoneità delle singole aree a soddisfare, con riferimento alle possibili destinazioni, specifici interessi urbanistici, costituisce espressione del potere discrezionale dell'amministrazione (Consiglio Stato, sez. IV, 4.12.2009, n. 7654, in *www.giustizia-amministrativa.it*): nell'esercizio di tale potere l'amministrazione non ha la necessità di dare una motivazione specifica sulle scelte adottate in ordine alla destinazione delle singole aree in quanto le stesse trovano giustificazione nei criteri generali di impostazione del piano (Consiglio di Stato, sez. IV, 24.4.2009, n. 2630; sez. V, 2.3.2009, n. 1149, in *www.giustizia-amministrativa.it*), con la conseguenza che tali scelte possono essere censurate soltanto in presenza di evidenti vizi logico-giuridici nel quadro delle linee portanti della pianificazione.

¹⁰ Sul rapporto tra *città pubblica* e *città privata*, si veda: F. INDOVINA, *Governare la città con l'urbanistica. Guida agli strumenti di pianificazione urbana e del territorio*, Rimini, 2006, 195 e ss.

¹¹ Dal punto di vista urbanistico, questa tipologia di interventi, viene definita come *opere di urbanizzazione* (cf art. 4 della L. n. 847/1964, ora art. 16 D.P.R. n. 380/2001) che sono condizione necessaria per poter edificare.

¹² Ecco un altro termine – facilmente traducibile come *insolvenza* o *fallimento* – ormai entrato, specie dopo le vicende dell'estate 2011, nel nostro linguaggio quotidiano.

¹³ È stato osservato – con riferimento alla continua ricerca dell'indifferenza dei proprietari rispetto alla scelte di pianificazione – che i rimedi «*tesi a ridurre la disparità di trattamento dei proprietari da parte della pianificazione urbanistica, hanno essenzialmente al centro modalità che evitino l'esproprio delle aree e, la cessione gratuita di queste all'amministrazione sia compensata dalla concessione di volumi edificatori spendibili in altre aree di proprietà nel territorio comunale o attraverso la permuta con altre aree di proprietà comunale*» (P. URBANI, *Territorio e poteri emergenti. Le politiche di sviluppo tra urbanistica e mercato*, Torino, 2007, 170). Sull'ur-

fondamento normativo nella disciplina regionale¹⁴ e – da ultimo – una “copertura” civilistica¹⁵ con la modifica dell’articolo 2643 (*Atti soggetti a trascrizione*), del codice civile, da parte dell’articolo 4, comma 3, del decreto legge 13 maggio 2011, n. 70 (c.d. D.L. Sviluppo 2011), convertito, con modificazioni, in legge 12 luglio 2011, n. 106.

3. LA DISCIPLINA REGIONALE IN LOMBARDIA

Gli elementi fondamentali della perequazione urbanistica stanno, da un lato, nella omogenea attribuzione dei *diritti edificatori* (ovvero la potenzialità volumetrica espressa dal piano urbanistico) in una determinata area, a prescindere dalla eventuale effettiva edificabilità dell’area stessa e, dall’altro lato, la possibilità di *trasferire* i diritti edificatori – riconosciuti in sede pianificatoria – da un’area ad un’altra, non necessariamente tra loro contigue.

La Regione Lombardia ha disciplinato la perequazione urbanistica – insieme alla compensazione¹⁶ e all’incentivazione urbanistica¹⁷ – nella *Legge per il governo del territorio* 11 marzo 2005, n. 12 (più volte modificata).

Ha previsto una *perequazione parziale (o limitata)* che riguarda esclu-

banistica postvincolistica e la pianificazione perequativa, si veda, da ultimo: AA.VV., a cura di M. A. CABIDDU, *Diritto del governo del territorio*, Torino, 2010, 142 e ss.

¹⁴ Si tratta di una pluralità di discipline regionali, tra cui: L.R. Basilicata n. 23/1999; L.R. Emilia Romagna n. 20/2000; L.R. Puglia n. 20/2001 e n. 3/2005; L.R. Calabria n. 19/2002; L.R. Veneto n. 11/2004; L.R. Lombardia n. 12/2005; L.R. Umbria n. 11/2005; L.R. Friuli Venezia-Giulia, n. 5/2007.

¹⁵ In dottrina è discusso il legittimo utilizzo da parte delle Regioni di modelli perequativi in assenza di una legge nazionale e permangono, ad oggi, opinioni contrastanti, anche se il Consiglio di Stato ha ritenuto – in una Sentenza relativa al Comune di Roma (Sez. IV – Sent. 13.7.2010, n. 4545, in www.giustizia-amministrativa.it) di rinvenire la copertura “normativa” dell’istituto della perequazione nel combinato disposto degli artt. 1, c. 1-*bis*, e 11 della L. 241/1990, ossia nella possibilità di ricorrere agli strumenti convenzionali per il perseguimento delle finalità perequative. Come osservato (L. RESTAINO, *I diritti edificatori*, in www.e-glossa.it) tale problema dovrebbe, comunque, oggi considerarsi superato, stante l’espresso riferimento alle normative regionali contenuto nella modifica apportata all’art. 2643 cod. civ. da parte del D.L. Sviluppo di cui si dirà al par. 4.

¹⁶ Il c. 3 dell’art. 11 in commento definisce il meccanismo di compensazione: chi cede le aree destinate alla realizzazione di interventi di interesse pubblico o generale, riceve in cambio aree in permuta o diritti edificatori trasferibili su aree edificabili previste dagli atti di PGT (anche non soggette a piano attuativo).

¹⁷ Come osservato, «*perequazione, compensazione e incentivazione vanno lette come espressioni del medesimo disegno del legislatore regionale, ossia come strumenti attraverso i quali attuare la norma quadro regionale e al cui interno collocare le strategie locali di pianificazione territoriali*» (L. SPALLINO, *Perequazione cit.*).

sivamente ambiti interessati da piani attuativi o da atti di programmazione negoziata¹⁸.

L'articolo 11 stabilisce che, sulla base dei criteri definiti dal documento di piano – e quindi all'interno del Piano di Governo del Territorio (PGT) –, i piani attuativi e gli atti di programmazione negoziata con valenza territoriale possono ripartire tra tutti i proprietari degli immobili interessati dagli interventi i diritti edificatori e gli oneri derivanti dalla dotazione di aree per opere di urbanizzazione mediante l'attribuzione di un identico indice di edificabilità territoriale, fatte salve le volumetrie degli edifici esistenti (e se mantenuti).

Sempre il primo comma dell'articolo 11 chiarisce che la volumetria complessiva – derivante dall'indice di edificabilità attribuito – si individua con riferimento agli eventuali edifici esistenti, alle aree ove è concentrata l'edificazione e alle aree da cedere gratuitamente al Comune o da asservirsi, per la realizzazione di servizi ed infrastrutture, nonché per le (eventuali) compensazioni urbanistiche.

Appare subito che si tratta di una scelta facoltativa¹⁹ per l'Amministrazione comunale che, in sede di pianificazione generale, può definire «*gli eventuali criteri di compensazione, di perequazione e di incentivazione*» (così art. 8. L.R. n. 12/2005) da attuarsi in sede di pianificazione attuativa, in relazione a singole aree di trasformazione urbanistica.

Si tratta, peraltro, di una prassi da tempo attuata mediante l'uso del "comparto edificatorio", come (appena) abbozzato dall'articolo 23 della legge urbanistica n. 1150 del 1942, con cui i proprietari immobiliari sono spinti a consorzarsi tra loro al fine di realizzare la volumetria potenziale dell'intero compendio fondiario interessato dalla trasformazione (e dal relativo piano, per lo più, di lottizzazione). In questo modo i proprietari di tutti i lotti, ricompresi in un ambito determinato, aggregano, attraverso atti di natura privatistica (permuta o cessioni di volumetria), la volumetria edificatoria di tutti i lotti – compresi quelli che saranno successivamente ceduti all'amministrazione – entro aree di concentrazione dove viene di fatto realizzata l'attività edificatoria. Così tutti i soggetti interessati realizzano la propria potenzialità edificatoria e, al contempo, sono in grado di soddisfare le esigenze pubbliche di reperimento degli standard richiesti.

La perequazione urbanistica può riguardare anche tutto il territorio comunale. La legge regionale lombarda ammette – sempre in modo facoltativo – anche una *perequazione generalizzata (o illimitata)* che interessa non solo le aree di trasformazione soggette a piani attuativi, ma l'intero territorio, e

¹⁸ Sulla tipologia dei piani attuativi e degli atti di programmazione negoziata quali i programmi integrati di intervento si rinvia a: A. LOPEZ, *La pianificazione urbanistica: i piani attuativi*, in questa rivista, 3-4/2010, 51 e ss.

¹⁹ Sul punto la dottrina è concorde. Per tutti: A. BRAMBILLA, *Perequazione e compensazione in Lombardia dopo l'entrata in vigore della legge regionale n.12/2005*, in AA.VV. a cura di M. DE CARLI, *Strumenti per il governo del territorio. Perequazione urbanistica e Borsa dei diritti edificatori*, Milano, 2007, 50.

quindi anche gli ambiti di trasformazione soggetti ad intervento edilizio diretto ed immediato, tramite permesso di costruire o denuncia di inizio attività.

In base al 2° comma dell'articolo 11, sempre sulla base dei criteri e delle previsioni definite nel PGT, i Comuni possono attribuire a tutte le aree del territorio comunale, ad eccezione delle aree destinate all'agricoltura e di quelle non soggette a trasformazione urbanistica, un identico indice di edificabilità territoriale, inferiore a quello minimo fondiario, differenziato per parti del territorio comunale, disciplinandone altresì il rapporto con la volumetria degli edifici esistenti, in relazione ai vari tipi di intervento previsti.

Se il Comune si avvale di tale facoltà, deve essere altresì regolamentata la cessione gratuita al Comune delle aree destinate nel PGT stesso alla realizzazione di opere di urbanizzazione, ovvero di servizi ed attrezzature pubbliche o di interesse pubblico o generale, da effettuarsi all'atto della utilizzazione dei diritti edificatori riconosciuti.

L'elemento di maggiore novità contenuta nella disciplina lombarda è proprio l'applicazione dei criteri perequativi a tutto il territorio comunale con una disciplina che deve trovare la sua sede negli atti del PGT²⁰, finanche a livello sovra comunale, mediante un coordinamento tra gli enti e la definizione di criteri uniformi.

In tal caso i Comuni interessati possono determinare nel PGT di ciascuno i criteri uniformi di applicazione della perequazione urbanistica in aree di trasformazione concordemente individuate nel territorio di uno o più di essi. In tal caso, le aree cedute alla rispettiva amministrazione comunale, a seguito della utilizzazione dei diritti edificatori, sono utilizzate per la realizzazione di servizi pubblici o di interesse pubblico o generale, di carattere, non più solo comunale ma bensì sovra comunale (così il c. 2-*bis*, art. 11, cit.)²¹.

4. IL MERCATO DEI DIRITTI EDIFICATORI

La legge regionale definisce chiaramente i diritti edificatori, attribuiti a titolo di perequazione, come *liberamente commerciabili*, così sancendo in modo definitivo la scissione tra la titolarità e l'esercizio dello *jus aedificandi*.

Compito dei Comuni – che scelgono il sistema perequativo – è di costituire «*il registro delle cessioni dei diritti edificatori*» che deve essere costantemente, aggiornato e reso pubblico secondo modalità stabilite dagli stessi comuni (c. 4, art. 11, cit.).

L'ordinamento, da tempo, ha conosciuto (e legittimato) la commerciabilità della c.d. “cessione di volumetria (o cubatura)” ove il cedente rinuncia

²⁰ Sulle funzioni e sui contenuti del PGT: A. LOPEZ, *La pianificazione urbanistica: il piano di governo del territorio (PGT)*, in questa rivista, 1-2/2010, 71 e ss.

²¹ Tale facoltà è stata introdotta dalla L.R. n. 4 del 2008.

a realizzare la volumetria attribuita al proprio fondo per trasferirla sul un altro fondo. Tale operazione, però, può avvenire esclusivamente tra fondi omogenei e contigui.

Il sistema della perequazione generalizzata, invece, determinando la libera circolazione dei diritti edificatori, pone il problema giuridico dell'esistenza di un diritto – attribuito dal Comune – in ragione del diritto di proprietà su un bene immobile, ma che può vivere e circolare liberamente *separato* dal bene in relazione al quale il diritto è nato²².

Non è certamente questa la sede per entrare nel dibattito circa la *natura giuridica* del diritto edificatorio ovvero se abbia natura obbligatoria o reale²³. Ciò che rileva è che il Legislatore nazionale – nell'esercizio della sua potestà legislativa esclusiva²⁴ – ha sentito la necessità di «*garantire certezza nella circolazione dei diritti edificatori*».

Con il recente decreto legge Sviluppo, l'articolo 2643 del codice civile – in tema di trascrizione – è stato integrato con il seguente: «*2-bis) i contratti che trasferiscono, costituiscono o modificano i diritti edificatori comunque denominati, previsti da normative statali o regionali, ovvero da strumenti di pianificazione territoriale*». Così prevedendo un sistema che tuteli il terzo dall'eventualità della c.d. "doppia cessione", situazione che deve essere definita in base al principio secondo cui è proprietario a tutti gli effetti del bene non già chi lo ha acquistato per primo, bensì chi ne ha trascritto per primo l'atto d'acquisto (cf art. 2643 cod. civ.).

Detto in altre parole, ai fini della circolazione, il «*registro delle cessioni*» avrà effetto solo nei confronti del soggetto pubblico – lo stesso Comune che ha creato il diritto edificatorio "volante" –, mentre tra i privati varranno anche i principi e gli effetti della trascrizione.

²² Come osservato (L. RESTAINO, *I diritti edificatori*, in www.e-glossa.it) nella vita dei diritti edificatori si possono distinguere tre fasi:

- a) il *decollo*: fase della creazione dei diritti edificatori da parte dell'ente comunale in seguito a procedimenti perequativi (ma anche compensativi o incentivanti);
- b) il *volo*: fase intermedia in cui i diritti sono già stati attribuiti ma non possono ancora essere esercitati in termini di maggior sfruttamento di capacità volumetrica, rimanendo tuttavia trasferibili a terzi;
- c) l'*atterraggio*: fase esecutiva dei diritti edificatori, che vengono esercitati aggiungendo la capacità volumetrica prevista ad un fondo diverso da quello che li ha generati.

²³ La questione ampiamente trattata in: L. RESTAINO, *I diritti edificatori*, in www.e-glossa.it.

²⁴ Ai sensi dell'art. 117 Cost., lo Stato ha legislazione esclusiva in tema di «*ordinamento civile*» (c. 2, lett. l).

PROROGATI I TERMINI PER DEFINIRE LE LITI FISCALI PENDENTI

Nel numero 2/2011 di *exLege* avevamo parlato del condono sulle liti fiscali, instaurate nei confronti dell'Agenzia delle entrate, pendenti alla data del 1° maggio 2011 e di valore non superiore a 20.000 euro (art. 39, DL. 98/2011): le somme dovute per definire le liti dovevano essere versate entro il 30 novembre 2011 e l'istanza di definizione doveva essere presentata entro il 31 marzo 2012.

Con un emendamento al decreto legge 29 dicembre 2011, n. 216¹ (cosiddetto decreto milleproroghe) è stata prorogata la possibilità di definizione delle liti fiscali pendenti.

Fermo restando tutto quanto già detto nel numero 2 di *exLege* del 2011, sono state aggiornate le seguenti scadenze:

- sono sanabili le liti fiscali pendenti fino al 31 dicembre 2011 (vecchio termine: 1° maggio 2011);
- il versamento delle somme dovute per la sanatoria deve essere fatto entro il 31 marzo 2012; termine che cadendo di sabato slitterà al 2 aprile 2012 (vecchio termine: 30 novembre 2011).

Resta fermo il termine per la presentazione dell'istanza di definizione (già previsto per il 31 marzo 2012), che coinciderà, pertanto, con il termine per il versamento.

* Avvocato, esperto nel contenzioso tributario.

¹ Il decreto è stato approvato alla Camera il 20.1.2012 ed è in corso di approvazione al Senato.

APPROFONDIMENTI

LE SOCIETÀ COOPERATIVE - PRIMA PARTE

Le cooperative vengono da lontano: la loro storia inizia infatti “ufficialmente” nel 1844, quando a Rochdale, nei pressi di Manchester, in Inghilterra, sotto la spinta delle tensioni innescate dalla rivoluzione industriale, un gruppo di tessitori, nell’intento di trovare una risposta alle loro difficoltà economiche, dette vita alla “*Equitable Pioneers di Rochdale*” comunemente conosciuta come “Società dei Probi Pionieri”, passata alla storia come la prima cooperativa di consumo e tuttora esistente.

L’iniziativa cooperativa completava così il trittico della solidarietà di categoria: quest’ultima aveva infatti già da poco espresso le organizzazioni sindacali per la difesa del lavoro e le società di mutuo soccorso attorno alle quali si sono formati i primi sistemi di assistenza sociale.

Con la cooperativa si voleva, invece, difendere le attività d’impresa, in un primo momento nel campo del consumo, ed in momenti successivi in quelli del credito, della produzione, del lavoro, eccetera.

Era il 1844 e, da allora, la cooperazione, nelle varie forme, ha preso piede e si è diffusa in tutto il mondo, divenendo un fenomeno che oggi riguarda milioni di persone che, attraverso di essa, hanno cercato e trovato una risposta valida alle proprie esigenze di vita, di lavoro e di autorealizzazione.

L’esperienza cooperativa ha infatti acquistato sempre più un ruolo marcato ed indipendente nel quadro dell’economia generale quale espressione di un *fenomeno associativo*, generato da una identità di bisogni economici il cui soddisfacimento avviene tramite l’esercizio collettivo dell’impresa e ha come presupposto una comunione di interessi.

Ciò comporta che l’impresa cooperativa ha come scopo la prestazione del servizio richiesto dagli associati che l’hanno creata per soddisfare un loro bisogno.

Ecco spiegata la ragione per la quale si intende in questa sede tratte-

* Avvocato.

nersi su tale particolare forma di esercizio di un'impresa: a partire dal 1891, con l'Enciclica "Rerum Novarum" di Papa Leone XIII, i cui contenuti rappresentarono il "clima di fondo" in cui il cattolicesimo sociale organizzava le prime forme cooperative nelle campagne e nei settori del consumo e del credito e sino ai giorni nostri, la forma cooperativa continua a proporsi come strumento d'impresa per la crescita umana e la promozione dello sviluppo economico della comunità, trovando terreno fertile anche all'interno delle realtà ecclesiali.

L'IMPRESA COOPERATIVA

L'articolo 45 della Carta Costituzionale italiana riconosce la funzione sociale della cooperazione, in relazione al suo carattere mutualistico ed all'assenza di finalità speculative¹.

La cooperativa non è dunque un semplice fenomeno economico. Pur essendo infatti rilevante, al pari che in qualsiasi altra impresa, l'aspetto economico-finanziario, l'attività di una cooperativa va a toccare, in modo non marginale, anche la sfera del sociale e quella culturale. La cooperativa è dunque un'impresa nella quale la persona-socio riveste un'importanza ed una centralità tali da farla decisamente prevalere sull'elemento economico.

Una cooperativa è sostanzialmente un'associazione di persone, che si riuniscono per il raggiungimento e il soddisfacimento di un bisogno comune e si costituisce per condividere e tentare di soddisfare un bisogno, un'esigenza, un obiettivo².

È una precisa scelta di campo: i bisogni dell'uomo e la solidarietà al centro dell'interesse. La generazione di un utile economico è solo una condizione ed uno strumento operativo da rispettare, per essere efficienti e garantire la crescita sociale ed economica dei soci.

¹ L'art. 45 della Costituzione recita: «La Repubblica riconosce la funzione sociale della cooperazione a carattere di mutualità e senza fini di speculazione privata. La legge ne promuove e favorisce l'incremento con i mezzi più idonei e ne assicura, con gli opportuni controlli, il carattere e le finalità. La legge provvede alla tutela e allo sviluppo dell'artigianato».

Lo Stato favorisce, pertanto, la costituzione di una forma di organizzazione economica, la società cooperativa, che ha come scopo principale non il profitto (come qualsiasi altra società) ma la mutualità, cioè un vantaggio per i soci (in termini di minori spese, come nelle cooperative di consumo o per costruire delle case, oppure in termini di maggiore retribuzione, come nelle cooperative fra lavoratori). Si tratta di un'indiretta applicazione del principio del primato sociale del "lavoro" (artt. 1, 4, 35).

² In modo significativo alcuni la definiscono "impresa di servizio" per distinguerla dalle altre società definite "imprese di resa", sottolineando la propensione del tipo societario cooperativo a soddisfare i bisogni dei soci (v. CARMELO NAZZARO e GIOVANNI PATERNOSTER, *Le società cooperative*, Pirola Editore, 1992, pagg. 3-4).

Alla base della cooperativa sta infatti la comune volontà dei suoi membri di tutelare i propri interessi di consumatori, lavoratori, operatori culturali o altro, per i quali la gestione comune dell'impresa diviene uno strumento per non trovarsi in uno stato di inferiorità nei confronti di chi detiene una posizione di forza sul mercato.

Prima di ogni altra cosa è bene sottolineare alcuni requisiti essenziali che costituiscono condizioni imprescindibili affinché si possa parlare di vera e autentica società cooperativa:

- a) l'assoluta democrazia nella gestione dell'impresa secondo il principio: "un socio-un voto" o "una testa-un voto";
- b) il fine esclusivamente mutualistico.

La cooperativa assicura il regime democratico interno, prescindendo dall'entità del capitale sociale posseduto da ciascun socio e riconoscendo a questo un voto nelle assemblee sociali.

Lo scopo mutualistico è poi ciò che contraddistingue le cooperative dalle altre forme societarie. Tale scopo, come si legge in proposito nella relazione del Guardasigilli n. 1026 al codice civile, consiste «*nel fornire beni o servizi od occasioni di lavoro direttamente ai membri dell'organizzazione a condizioni più vantaggiose di quelle che otterrebbero dal mercato*».

Il concetto di mutualità è la caratteristica principale di una impresa cooperativa: mutualità come reciprocità di prestazioni tra ente e aderenti.

La mutualità presuppone due diversi rapporti intercorrenti tra soci e società: da un lato vi è l'ordinario rapporto sociale, presente in qualsiasi tipo societario, il quale si riallaccia all'esistenza di un contratto di società in base al quale i contraenti – soci perseguono una finalità utilizzando i conferimenti comuni; dall'altro vi è invece un rapporto di scambio (per l'appunto mutualistico) intercorrente tra la società ed ogni singolo socio avente ad oggetto la prestazione dedotta nello scopo perseguito dalla società stessa (ad es. se si tratta di una cooperativa di produzione e lavoro avente lo scopo di far conseguire occasioni lavorative ai soci, tale rapporto – mutualistico – si configura sostanzialmente come un ordinario rapporto di lavoro).

Estremamente vari e differenziati sono i settori d'attività e i modi di presenza di una impresa cooperativa; solo per citare le tipologie di cooperative più diffuse: cooperative di produzione e lavoro, che hanno per scopo quello di ottenere tramite la gestione in forma associata continuità di occupazione lavorativa e le migliori condizioni economiche, sociali e professionali per i soci; cooperative sociali, che si propongono di perseguire l'interesse generale della comunità alla promozione umana e all'integrazione sociale dei cittadini sviluppando fra essi lo spirito mutualistico e solidaristico; cooperative di consumo, che hanno per scopo l'acquisto in comune di prodotti per le necessità dei soci; cooperative di abitazione, che hanno per scopo la soddisfazione dell'essenziale bisogno abitativo; cooperative di credito, che hanno principalmente lo scopo di favorire i soci e gli appartenenti alle comunità locali nelle operazioni e nei servizi bancari, perseguendo il miglioramento delle condizioni morali, culturali ed economiche degli stessi e pro-

muovendo lo sviluppo della cooperazione e l'educazione al risparmio e alla previdenza.

Si possono, infatti, soddisfare: il bisogno di lavoro, per creare occupazione, per migliorare le proprie condizioni di lavoro, per valorizzare le risorse individuali e collettive; il bisogno di far crescere la propria impresa tramite l'aggregazione di più realtà imprenditoriali, che, associandosi in cooperativa, riducono i costi di gestione, hanno più forza di acquisto e competitività, intraprendono iniziative comuni; il bisogno di una migliore qualità della vita e di una migliore qualità dei servizi alle persone tramite la condivisione di uno stesso ideale o cammino culturale e sociale; eccetera.

Cooperare, esprime con semplicità la scelta di operare insieme, unire sforzi, lavoro, capacità, iniziative, risparmi con il fine di raggiungere un obiettivo comune che garantisca gli esiti desiderati.

La cooperativa è una formula societaria costituita fra persone fisiche e giuridiche che condividono obiettivi comuni e che si uniscono per affrontare insieme le sfide competitive ed innovative del mercato senza omettere, ma anzi mettendo in primo piano, i concetti di solidarietà, collaborazione sul lavoro e mutualità, che sono i principi ispiratori della cooperazione.

L'attività della cooperativa è il frutto della gestione comune del lavoro e focalizza nella figura del socio il fulcro attorno al quale si dipanano gli aspetti di natura economico-finanziaria.

In conclusione, possiamo affermare che gli elementi valoriali che strutturano una cooperativa sono: il principio mutualistico, l'uguaglianza dei soci nella società³, l'etica della solidarietà, la libertà incondizionata della struttura, la natura non speculativa.

Ed è per questo, tra l'altro, che la società cooperativa beneficia di un di un trattamento fiscale e finanziario diverso dalle altre società di capitali e variabile a seconda della tipologia del settore in cui si opera.

Ciò sinteticamente premesso circa il concetto di mutualità e di scopo e rapporto mutualistico, sui quali avremo modo di soffermarci ulteriormente quando parleremo di ristorni, passiamo ora ad esaminare la disciplina normativa delle società cooperative, seguendo l'ordine usuale in materia di società e, pertanto, iniziando con l'esposizione della normativa generale per passare poi al trattamento dei soci e finire con la disciplina degli organi sociali.

³ L'art. 2516 cod. civ. rubricato *Rapporti con i soci* dispone, infatti, che: «Nella costituzione e nell'esecuzione dei rapporti mutualistici deve essere rispettato il principio di parità di trattamento».

LA DISCIPLINA DELLE COOPERATIVE

Prima di iniziare un'attività imprenditoriale, anche in forma cooperativa, occorre avere le idee chiare sul tipo di attività che si intende effettuare, dal momento che in cooperativa è possibile operare nei più svariati settori.

La cooperativa è un'impresa sociale, sia pure con una particolare valorizzazione della persona rispetto al capitale. Prima di costituire una cooperativa è necessaria un'attenta analisi della situazione esterna, in modo da avere una visione il più possibile chiara e attendibile di quanto sta avvenendo nel sistema sociale ed economico nel quale si intende iniziare l'attività.

Vanno esaminati il sistema economico dell'area territoriale, i segmenti di mercato che sembrano avere maggiore possibilità di successo, la presenza della concorrenza.

Compiuta l'analisi della situazione esterna, è necessario passare ad una valutazione delle capacità del gruppo di aspiranti soci di rispondere alla sfida imprenditoriale, prendendo in esame la loro professionalità, i mezzi economici, le risorse finanziarie ed umane, il personale e così via. In maniera il più possibile obiettiva vanno ricercati i punti di forza e di debolezza dell'idea iniziale mediante una sorta di studio di fattibilità aziendale.

La scelta ottimale del tipo di attività imprenditoriale nel quale operare non è però sufficiente ad assicurare il successo dell'impresa cooperativa.

Altrettanto importante e fondamentale è l'attitudine dei soci a cooperare e cioè lavorare insieme, coordinare le azioni verso un unico obiettivo completandosi a vicenda.

Presupposti per la riuscita della cooperativa sono dunque:

- a) la seria e libera volontà di associarsi;
- b) un sufficiente affiatamento della compagine sociale;
- c) la necessità di soddisfare un bisogno economico-sociale;
- d) la presenza di un'adeguata cultura imprenditoriale che sappia misurarsi con il mercato.

Una volta appurata la presenza di tali elementi fondamentali si può costituire una cooperativa.

1. COSTITUZIONE E DISCIPLINA GENERALE

«*Le cooperative sono società a capitale variabile con scopo mutualistico*»: così efficacemente recita l'articolo 2511 del codice civile per definire la società cooperativa.

A salvaguardia della genuinità di tali società, l'articolo 2515 del codice civile prevede che la denominazione sociale della società, in qualunque modo formata, deve contenere l'indicazione di società cooperativa e che l'indicazione di cooperativa non può essere usata da società che non hanno scopo mutualistico.

La società cooperativa *si costituisce con atto pubblico*⁴ e, come regola generale, con la partecipazione di almeno nove soci. Ai sensi della più recente riforma del diritto societario, possono tuttavia essere costituite società cooperative da almeno tre soci quando questi siano persone fisiche (ovvero società semplici agricole) e quando la società adotti le norme di diritto societario che regolano la società a responsabilità limitata⁵.

La cooperativa generalmente assume la forma della società per azioni, ma ricorrendone le condizioni, quali un numero inferiore a venti dei soci ovvero un attivo dello stato patrimoniale non superiore ad un milione di euro, può adottare la più snella disciplina delle società a responsabilità limitata⁶.

Ai sensi dell'articolo 2521 del codice civile, l'*atto costitutivo* deve prevedere le seguenti indicazioni:

- a) cognome e nome, dati di nascita, domicilio e cittadinanza dei soci;
- b) denominazione, sede della società ed eventuali sedi secondarie;
- c) oggetto sociale e cioè l'area di attività in cui intende operare la cooperativa;
- d) la quota di capitale sottoscritto da ciascun socio, i versamenti eseguiti e, se il capitale è ripartito in azioni, il valore nominale di queste e il numero delle azioni sottoscritte da ciascun socio;
- e) il valore dei crediti e dei beni conferiti in natura;
- f) le condizioni per l'ammissione dei soci ed il modo ed il tempo in cui devono essere eseguiti i conferimenti;
- g) le condizioni per l'eventuale recesso e per l'esclusione dei soci;
- h) le regole secondo le quali devono essere ripartiti gli utili e i criteri per la ripartizione dei ristorni;
- i) le forme di convocazione dell'assemblea, in quanto si deroghi alle disposizioni di legge;
- j) il sistema di amministrazione adottato, il numero degli amministratori e i loro poteri, indicando quali hanno la rappresentanza sociale;
- k) il numero dei componenti il collegio sindacale;
- l) la nomina dei primi amministratori.

⁴ In difetto sarà colpito da nullità il contratto e l'intera fattispecie societaria, stante il richiamo dell'art. 2523 cod. civ. all'art. 2332, c. 1, n. 1.

⁵ L'art. 2522 cod. civ. prevede: «*Numero dei soci. Per costituire una società cooperativa è necessario che i soci siano almeno nove. Può essere costituita una società cooperativa da almeno tre soci quando i medesimi sono persone fisiche e la società adotta le norme della società a responsabilità limitata; nel caso di attività agricola possono essere soci anche le società semplici. Se successivamente alla costituzione il numero dei soci diviene inferiore a quello stabilito nei precedenti commi, esso deve essere integrato nel termine massimo di un anno, trascorso il quale la società si scioglie e deve essere posta in liquidazione. La legge determina il numero minimo di soci necessario per la costituzione di particolari categorie di cooperative*».

⁶ Art. 2519: «*Norme applicabili. Alle società cooperative, per quanto non previsto dal presente titolo, si applicano in quanto compatibili le disposizioni sulla società*

Lo *statuto*, che è parte integrante dell'atto costitutivo ed è a questo allegato, contiene le norme relative al funzionamento della cooperativa.

Ai sensi dell'articolo 2521, ultimo comma del codice civile, i rapporti fra la società ed i soci potranno essere oggetto di *appositi regolamenti tesi a disciplinare lo svolgimento dell'attività mutualistica*.

Si usa distinguere i regolamenti statutari, che sono sostanzialmente equiparabili all'atto costitutivo/statuto e che sostanzialmente ne seguono le regole fissate per la modifica e quindi approvazione da parte dell'assemblea (straordinaria, se prevista) con verbalizzazione notarile ed iscrizione nel registro delle imprese, dai *regolamenti substatutari*, che sono elaborati dall'organo amministrativo e semplicemente approvati dall'assemblea (sarà sufficiente quella ordinaria)⁷.

Tali regolamenti, entrambe le tipologie, vengono per l'appunto elaborati dall'organo amministrativo (si tratta di una competenza esclusiva) e vengono proposti all'assemblea, ordinaria o straordinaria, dei soci per la loro approvazione.

Possono contenere regole nelle materie più varie: elezioni delle cariche sociali (cd. regolamento elettorale), la distribuzione dei ristorni di cui all'articolo 2545-*sexies*, i rapporti di lavoro che si instaurano con la cooperativa (tale tipologia di regolamento è particolarmente importante ed è disciplinata dalla L. 142/2001⁸), i conferimenti dei prodotti dei soci nelle cooperative agricole, eccetera.

Le prescrizioni contenute nei regolamenti devono poi ritenersi vincolanti per tutti i soci che aderiscono allo scambio mutualistico con la cooperativa.

per azioni. L'atto costitutivo può prevedere che trovino applicazione, in quanto compatibili, le norme sulla società a responsabilità limitata nelle cooperative con un numero di soci cooperatori inferiore a venti ovvero con un attivo dello stato patrimoniale non superiore ad un milione di euro».

⁷ Cf *Società Cooperative*, a cura di GAETANO PRESTI, in *Commentario alla riforma delle società*, Giuffrè, pag. 154.

⁸ La L. 142/2001, contenente norme in materia di «*Revisione della legislazione in materia cooperativistica, con particolare riferimento alla posizione del socio lavoratore*» ha modificato la normativa cooperativistica soprattutto in merito alla figura del socio lavoratore.

In particolare, l'art. 6 della legge citata, rende *obbligatorio l'istituto del regolamento*, se la cooperativa opera con soci lavoratori. Il regolamento stesso determinerà i criteri e le regole inerenti allo svolgimento del rapporto tra la società ed i soci lavoratori.

Detto regolamento, disciplinato dell'art. 6 della L. 142/2001, deve essere approvato dall'assemblea e «*deve regolare la tipologia dei rapporti che si intendono attuare, in forma alternativa, con i soci lavoratori. Il regolamento deve essere depositato entro trenta giorni dall'approvazione presso la Direzione provinciale del lavoro competente per territorio. Il regolamento deve contenere in ogni caso:*

- a) *il richiamo ai contratti collettivi applicabili, per ciò che attiene ai soci lavoratori con rapporto di lavoro subordinato;*
- b) *le modalità di svolgimento delle prestazioni lavorative da parte dei soci, in rela-*

A seguito della costituzione della cooperativa ad opera dei soci fondatori, il notaio verbalizzante deve entro venti giorni richiedere l'iscrizione nel registro delle imprese nella cui circoscrizione è stabilita la sede sociale e contestualmente procede al deposito dell'atto costitutivo.

La cooperativa successivamente dovrà *isciversi nell'albo* delle società cooperative, composto da due sezioni: la prima dedicata alle società cooperative a mutualità prevalente e la seconda alle società cooperative a mutualità non prevalente.

La scelta dell'iscrizione in una delle due sezioni su indicate, va effettuata a seconda che si preveda di operare prevalentemente con i soci, piuttosto che con soggetti terzi.

La distinzione è di notevole rilievo poiché solo per le società cooperative a mutualità prevalente è riservato quel particolare trattamento, anche di sostegno, previsto dall'ordinamento.

1.1 Le cooperative a mutualità prevalente

La definizione di cooperative a mutualità prevalente è fornita dall'articolo 2512 del codice civile, identificandole con quelle che, in ragione del tipo di scambio mutualistico:

1. svolgono la loro attività prevalentemente in favore dei soci, consumatori o utenti di beni o servizi;
2. si avvalgono prevalentemente, nello svolgimento della loro attività, delle prestazioni lavorative dei soci;
3. si avvalgono prevalentemente, nello svolgimento della loro attività, degli apporti di beni o servizi da parte dei soci.

Nel giudizio di prevalenza, l'attenzione deve pertanto concentrarsi sulle attività svolte, come risultanti dall'oggetto sociale della cooperativa, raf-

-
- zione all'organizzazione aziendale della cooperativa e ai profili professionali dei soci stessi, anche nei casi di tipologie diverse da quella del lavoro subordinato;*
- c) *il richiamo espresso alle normative di legge vigenti per i rapporti di lavoro diversi da quello subordinato;*
 - d) *l'attribuzione all'assemblea della facoltà di deliberare, all'occorrenza, un piano di crisi aziendale, nel quale siano salvaguardati, per quanto possibile, i livelli occupazionali e siano altresì previsti: la possibilità di riduzione temporanea dei trattamenti economici integrativi di cui al comma 2, lettera b), dell'articolo 3; il divieto, per l'intera durata del piano, di distribuzione di eventuali utili;*
 - e) *l'attribuzione all'assemblea della facoltà di deliberare, nell'ambito del piano di crisi aziendale di cui alla lettera d), forme di apporto anche economico, da parte dei soci lavoratori, alla soluzione della crisi, in proporzione alle disponibilità e capacità finanziarie;*
 - f) *al fine di promuovere nuova imprenditorialità, nelle cooperative di nuova costituzione, la facoltà per l'assemblea della cooperativa di deliberare un piano d'avviamento alle condizioni e secondo le modalità stabilite in accordi collettivi tra le associazioni nazionali del movimento cooperativo e le organizzazioni sindacali comparativamente più rappresentative».*

frontando quella che si svolge nei confronti dei soci con l'omologa attività esercitata coi terzi non soci.

A tal fine, i criteri da utilizzare per verificare la prevalenza sono espressamente indicati dall'articolo 2513 del codice civile disponendo che:

- a) i ricavi dalle vendite dei beni e dalle prestazioni di servizi verso i soci devono essere superiori al cinquanta per cento del totale dei ricavi delle vendite e delle prestazioni;
- b) il costo del lavoro dei soci deve essere superiore al cinquanta per cento del totale del costo del lavoro;
- c) il costo della produzione per servizi ricevuti dai soci ovvero per beni conferiti dai soci deve essere rispettivamente superiore al cinquanta per cento del totale dei costi dei servizi ovvero al costo delle merci o materie prime acquistate o conferite;
- d) nelle cooperative agricole la condizione di prevalenza sussiste quando la quantità o il valore dei prodotti conferiti dai soci è superiore al cinquanta per cento della quantità o del valore totale dei prodotti conferiti.

Tali elementi devono essere documentati dagli amministratori e dai sindaci, in caso di nomina del collegio sindacale, indicando la condizione di prevalenza nella nota integrativa al bilancio ed evidenziando contabilmente i parametri di cui sopra alle lettere a), b) e c). Gli amministratori devono poi depositare annualmente i bilanci presso l'albo delle cooperative a mutualità prevalente al fine della verifica della meritevolezza e legittimità dell'iscrizione al medesimo albo.

Nel caso in cui, all'interno della stessa cooperativa, si realizzino contestualmente più tipi di scambio mutualistico, la condizione di prevalenza deve essere documentata facendo riferimento alla media ponderata delle percentuali sopra indicate.

Inoltre, ai sensi dell'articolo 2514 del codice civile, *gli statuti delle cooperative a mutualità prevalente devono necessariamente contenere le clausole cosiddette "di prevalenza"* e cioè:

- a) il divieto di distribuire i dividendi in misura superiore all'interesse massimo dei buoni postali fruttiferi, aumentato di due punti e mezzo rispetto al capitale effettivamente versato;
- b) il divieto di remunerare gli strumenti finanziari offerti in sottoscrizione ai soci cooperatori in misura superiore a due punti rispetto al limite massimo previsto per i dividendi;
- c) il divieto di distribuire le riserve fra i soci cooperatori;
- d) l'obbligo di devoluzione, in caso di scioglimento della società, dell'intero patrimonio sociale, dedotto soltanto il capitale sociale e i dividendi eventualmente maturati (che spetteranno ai soci), ai fondi mutualistici per la promozione e lo sviluppo della cooperazione.

2. I Soci

Possono far parte della società le persone interessate all'attività aventi la maggiore età, e le persone giuridiche pubbliche o private; le stesse devono presentare i requisiti fissati dallo statuto sociale (art. 2527 cod. civ.).

Non possono in ogni caso divenire soci quanti esercitano in proprio imprese in concorrenza con quella della cooperativa (art. 2527, secondo comma cod. civ.).

Come abbiamo visto il numero minimo dei soci deve essere di regola nove; possono tuttavia essere costituite ed esistere società cooperative composte da un numero minimo di tre soci quando questi siano persone fisiche (oppure società semplici agricole) e quando la società adotti le norme sulle società a responsabilità limitata⁹.

Se successivamente alla costituzione il numero dei soci diviene inferiore a quello stabilito dall'articolo 2522 del codice civile (e quindi nove o tre, a seconda dei casi), esso deve essere integrato nel termine massimo di un anno, trascorso il quale la società si scioglie e deve essere posta in liquidazione.

L'ammissione di nuovi soci nella società cooperativa, e quindi ulteriori rispetto ai soci costituenti che hanno sottoscritto l'atto costitutivo, non determina una modifica dell'atto costitutivo¹⁰ né la modifica del capitale sociale, che non viene indicato né prestabilito nell'atto costitutivo/statuto e varia a seconda del numero dei soci e del valore della partecipazione da ciascuno sottoscritta, per cui non occorrerà procedere alla modifica dell'atto costitutivo/statuto ogni qualvolta vengono ammessi nuovi soci.

Il *principio di variabilità del capitale sociale* è già, per altro, desumibile dall'articolo 2521, comma 3, nn. 4 e 5, che richiedono l'indicazione nell'atto costitutivo/statuto della quota di capitale sottoscritta da ciascun socio, i versamenti eseguiti e, se il capitale è ripartito in azioni, il loro valore nominale, nonché il valore attribuito ai crediti e ai beni conferiti in natura.

L'ammontare effettivo del capitale sociale sarà, pertanto, determinato dalla sommatoria, in un determinato momento storico, del valore nominale delle quote e delle azioni detenute dai soci¹¹.

Il nuovo socio viene, infatti, ammesso su delibera del consiglio di amministrazione in considerazione dei requisiti soggettivi richiesti per l'attività svolta dalla cooperativa e del *principio della "porta aperta"*.

Si può infatti affermare che il contratto costitutivo di società cooperati-

⁹ Per le cooperative con un numero di soci da tre a otto si usa parlare, anche tecnicamente, di "piccola società cooperativa".

¹⁰ L'art. 2524 cod. civ. prevede, infatti, la variabilità del capitale sociale: «*Il capitale sociale non è determinato in un ammontare prestabilito. Nelle società cooperative l'ammissione di nuovi soci, nelle forme previste dall'articolo 2528 c.c. non importa modificazione dell'atto costitutivo*».

¹¹ Cf V. BUONOCORE, *Diritto della cooperazione*, Bologna, 1997, pag. 291.

ve è un contratto “aperto”, cui può successivamente aderire chiunque si trovi nelle condizioni dallo stesso indicate.

Vale, comunque, la pena chiarire che l’ingresso dei soci non può essere indiscriminato e libero come l’enfatica espressione utilizzata potrebbe lasciar intendere.

Infatti, la persona richiedente non è titolare di un diritto soggettivo ad “entrare” in cooperativa, eventualmente attivabile giudizialmente, essendo comunque l’ammissione condizionata dalla verificata sussistenza, oltre che dei necessari requisiti dell’interessato, di un interesse imprenditoriale legato all’efficienza produttiva ed alla gestibilità organizzativo-amministrativa, la cui valutazione è riservata all’organo amministrativo.

Ed invero, l’articolo 2528 del codice civile, nel sancire tale principio e disciplinare le modalità di ammissione dei nuovi soci, prevede per l’appunto che l’eventuale ammissione di un nuovo socio deve essere deliberata dagli amministratori su domanda dell’interessato.

In caso di accoglimento della domanda, la deliberazione di ammissione deve essere comunicata all’interessato e annotata a cura degli amministratori nel libro dei soci.

Il nuovo socio deve poi versare il capitale previsto dalla società, che può essere rappresentato da azioni o da quote a seconda che la società faccia riferimento alla normativa sulle società per azioni o sulle società a responsabilità limitata, tema sul quale ci soffermeremo in seguito.

In caso di rigetto della domanda di ammissione, il consiglio di amministrazione deve motivare la deliberazione e comunicarla al richiedente entro sessanta giorni.

In tal caso, chi l’ha proposta può entro sessanta giorni dalla comunicazione del diniego chiedere che sull’istanza si pronunci l’assemblea dei soci.

Gli amministratori devono comunque illustrare nella relazione al bilancio le ragioni delle determinazioni assunte con riguardo all’ammissione dei nuovi soci al fine di garantire trasparenza e parità di trattamento tra i soci¹².

2.1 Tipologie di soci

I soci si possono distinguere in: soci cooperatori, soci finanziatori e soci volontari, questi ultimi previsti solo nelle cooperative sociali di cui alla legge 381/1991.

¹² Vedi, infatti, l’art. 2516 cod. civ. già citato sub nota 3: «Nella costituzione e nell’esecuzione dei rapporti mutualistici deve essere rispettato il principio di parità di trattamento» e l’art. 2527, primo comma cod. civ. «L’atto costitutivo stabilisce i requisiti per l’ammissione dei nuovi soci e la relativa procedura, secondo criteri non discriminatori coerenti con lo scopo mutualistico e l’attività economica svolta».

2.1.1 I soci cooperatori

Sono *soci cooperatori* quelli che partecipano allo scambio mutualistico con la cooperativa e quindi coloro che, oltre ad instaurare il rapporto sociale con la società, diventano anche “utenti” della stessa per l’attivazione di rapporti di scambio (mutualistici, appunto) con essa, rapporti distinti ed autonomi rispetto a quello sociale presupposto.

Lo statuto può inoltre prevedere, determinandone i diritti e gli obblighi, l’ammissione di soci cooperatori in una categoria speciale in ragione dell’interesse alla loro formazione ovvero del loro inserimento nell’impresa (vengono comunemente chiamati “soci in prova”). I soci ammessi alla categoria speciale non possono in ogni caso superare un terzo del numero totale dei soci cooperatori. Al termine di un periodo comunque non superiore a cinque anni il nuovo socio “in prova” è ammesso a godere i diritti che spettano agli altri soci cooperatori.

Ai soci cooperatori si applica in via generale la disciplina prevista dal codice civile per i soci.

2.1.2 I soci finanziatori – in particolare: i soci sovventori ed i titolari di azioni di partecipazione cooperativa

Al fine poi di promuovere il finanziamento delle cooperative, con la riforma del diritto societario introdotta con il decreto legislativo n. 6/2003, è stata prevista dall’articolo 2526¹³ codice civile la possibilità dell’ammissione di *soci finanziatori* in via generale.

In precedenza, la legge 59/1992 (recante *Nuove norme in materia di società cooperative*) aveva introdotto le figure dei soci sovventori e dei titolari di azioni di partecipazione cooperativa, che oggi, seppur mantenendo una autonoma configurazione e disciplina, devono comunque ritenersi compresi nell’unica categoria dei soci finanziatori così come prevista dalla citata riforma.

La categoria dei *soci sovventori* e di quelli titolari di azioni di parteci-

¹³ Art. 2526 cod. civ.: «L’atto costitutivo può prevedere l’emissione di strumenti finanziari, secondo la disciplina prevista per le società per azioni. L’atto costitutivo stabilisce i diritti patrimoniali o anche amministrativi attribuiti ai possessori degli strumenti finanziari e le eventuali condizioni cui è sottoposto il loro trasferimento. I privilegi previsti nella ripartizione degli utili e nel rimborso del capitale non si estendono alle riserve indivisibili a norma dell’articolo 2545-ter. Ai possessori di strumenti finanziari non può, in ogni caso, essere attribuito più di un terzo dei voti spettanti all’insieme dei soci presenti ovvero rappresentati in ciascuna assemblea generale. Il recesso dei possessori di strumenti finanziari forniti del diritto di voto è disciplinato dagli articoli 2437 e seguenti. La cooperativa cui si applicano le norme sulla società a responsabilità limitata può offrire in sottoscrizione strumenti privi di diritti di amministrazione solo a investitori qualificati».

pazione cooperativa, di gran lunga la categoria di soci finanziatori più importante e di largo utilizzo, era appunto prevista dalla legge 59/1992, legge che per l'appunto mirava a promuovere il finanziamento delle cooperative.

I soci sovventori sono i soci che finanziano i cosiddetti "fondi per lo sviluppo tecnologico o per la ristrutturazione o il potenziamento aziendale" (art. 4, L. 59/1992), fondi che possono essere istituiti dalla cooperativa qualora tale possibilità sia prevista dall'atto costitutivo/statuto.

I voti attribuiti in assemblea ai soci sovventori, attribuibili anche in relazione ai conferimenti effettuati sul fondo, non devono in ogni caso superare un terzo dei voti spettanti a tutti i soci (proprio per evitare che il socio "di capitale" e finanziatore prevalga sul socio cooperatore).

Per analoga ragione, ferma la possibilità dei soci sovventori di essere nominati amministratori, la maggioranza degli amministratori dovrà comunque essere costituita da soci operatori.

Proprio per attirare finanziamento alla cooperativa, lo statuto potrà stabilire particolari condizioni a favore dei soci sovventori per la ripartizione degli utili e la liquidazione delle quote e delle azioni. In ogni caso, il tasso di remunerazione non potrà comunque essere maggiorato in misura superiore al due per cento rispetto a quello stabilito per gli altri soci.

Analogamente, le società cooperative, che avessero adottato nei modi e nei termini stabiliti dallo statuto, procedure di programmazione pluriennale finalizzate allo sviluppo o all'ammodernamento aziendale, possono emettere *azioni di partecipazione cooperativa* prive del diritto di voto e privilegiate nella ripartizione degli utili e nel rimborso del capitale.

In tal caso gli stati di attuazione dei programmi pluriennali devono essere approvati annualmente dall'assemblea ordinaria dei soci in sede di approvazione del bilancio.

Le azioni di partecipazione cooperativa possono essere emesse per un ammontare non superiore al valore contabile delle riserve indivisibili o del patrimonio netto risultanti dall'ultimo bilancio e devono essere offerte in misura non inferiore alla metà in opzione ai soci e ai lavoratori dipendenti della società cooperativa, i quali possono sottoscriverle anche superando i limiti dell'articolo 2525 codice civile¹⁴.

Anche ai possessori delle azioni di partecipazione cooperativa spetta una remunerazione maggiorata del due per cento rispetto a quella delle

¹⁴ L'art. 2525 cod. civ., nel disciplinare le quote e azioni detenute dai soci, stabilisce che: «Ove la legge non preveda diversamente, nelle società cooperative nessun socio può avere una quota superiore a centomila euro, né tante azioni il cui valore nominale superi tale somma. L'atto costitutivo, nelle società cooperative con più di cinquecento soci, può elevare il limite previsto nel precedente comma sino al due per cento del capitale sociale. (omissis) I limiti di cui ai commi precedenti non si applicano (omissis) con riferimento ai soci diversi dalle persone fisiche ed ai sottoscrittori degli strumenti finanziari dotati di diritti di amministrazione».

quote o delle azioni dei soci della cooperativa ed, inoltre, all'atto dello scioglimento della società cooperativa tali azioni hanno diritto di prelazione nel rimborso del capitale per l'intero valore nominale.

Svolto tale *excursus* circa queste due particolari tipologie di soci finanziatori e tornando ora alla generale disciplina codicistica dei soci finanziatori, è prevista l'attribuzione all'atto costitutivo della determinazione dei diritti patrimoniali o anche amministrativi dei possessori degli strumenti finanziari, con il limite legislativo previsto dall'articolo 2526 codice civile, per cui ai possessori di strumenti finanziari non può, in ogni caso, essere attribuito più di un terzo dei voti spettanti all'insieme dei soci presenti ovvero rappresentati in ciascuna assemblea dei soci (viene ribadito in via generale quanto espressamente previsto per i soci sovventori ed i titolari di azioni di partecipazione cooperativa).

Tale limitazione mira a tutelare i soci cooperatori e cioè quelli che partecipano allo scambio mutualistico con la cooperativa per evitare che le decisioni della società siano prese da soggetti – i soci finanziatori – che tendenzialmente hanno come fine diretto il sostegno finanziario della cooperativa, ma che non aderiscono allo scambio mutualistico, che costituisce la ragion d'essere della cooperativa.

È comunque bene precisare che il socio può essere contemporaneamente cooperatore e finanziatore.

2.1.3 I soci volontari

I *soci volontari* sono una categoria prevista dalla legge n. 381/1991 esclusivamente per le cooperative sociali.

Tali cooperative hanno lo scopo di perseguire l'interesse generale della comunità alla promozione umana e all'integrazione sociale dei cittadini attraverso:

- a) la gestione di servizi socio-sanitari ed educativi;
- b) lo svolgimento di attività diverse – agricole, industriali, commerciali o di servizi – finalizzate all'inserimento lavorativo di persone svantaggiate.

In tali cooperative, oltre ai soci previsti per le cooperative "ordinarie", gli statuti possono prevedere la presenza di soci volontari che prestino la loro attività gratuitamente.

I soci volontari devono essere iscritti in un'apposita sezione del libro dei soci ed il loro numero non può superare la metà del numero complessivo dei soci.

Ai soci volontari non si applicano i contratti collettivi e le norme di legge in materia di lavoro subordinato ed autonomo, ad eccezione delle norme in materia di assicurazione contro gli infortuni sul lavoro e le malattie professionali¹⁵.

¹⁵ È il Ministro del lavoro e della previdenza sociale che, con proprio decreto, determina l'importo della retribuzione da assumere a base del calcolo dei premi di assi-

Ai soci volontari potrà poi essere corrisposto soltanto il rimborso delle spese effettivamente sostenute e documentate, sulla base di parametri stabiliti dalla cooperativa sociale per la totalità dei soci.

All'articolo 1 comma 5 della legge 381/1991 è poi previsto che nella gestione dei servizi socio-sanitari ed educativi, svolti sulla scorta di contratti stipulati con amministrazioni pubbliche, le prestazioni dei soci volontari possono essere utilizzate in misura complementare e non sostitutiva rispetto ai parametri di impiego di operatori professionali previsti dalle disposizioni vigenti.

2.2 Le quote e le azioni detenute dai soci

La partecipazione dei soci al capitale della cooperativa può essere rappresentata da azioni o quote a seconda che la società faccia riferimento alla normativa sulle società per azioni o sulle società a responsabilità limitata.

L'articolo 2525 codice civile disciplina il regime delle quote o azioni dei soci e prevede che il valore nominale di ciascuna azione o quota non può essere inferiore a venticinque euro né per le azioni superiore a cinquecento euro.

Ove la legge non preveda diversamente per determinate tipologie di cooperative, nessun socio può avere una quota superiore a centomila euro, né tante azioni il cui valore nominale superi tale somma.

Sono tuttavia previste delle eccezioni:

- a) infatti l'atto costitutivo delle società cooperative con più di cinquecento soci può elevare il limite sopra previsto sino al due per cento del capitale sociale ed è previsto che le eventuali azioni eccedenti tale limite possono essere riscattate o alienate nell'interesse del socio dagli amministratori e, comunque, che i relativi diritti patrimoniali devono essere destinati a riserva indivisibile;
- b) tali limiti (ivi compreso quello di cui alla lettera a) non si applicano:
 - nel caso di conferimenti di beni in natura o di crediti;
 - in caso di aumento proporzionale delle quote o delle azioni detenute dai soci o di emissioni di nuove azioni ai soci per effetto della distribuzione ai soci medesimi di riserve divisibili;
 - in caso di aumento proporzionale delle quote o delle azioni detenute dai soci o di emissioni di nuove azioni ai soci per effetto della distribuzione ai soci medesimi di ristorni;
 - infine, come sopra visto, con riferimento ai soci diversi dalle persone fisiche ed ai sottoscrittori degli strumenti finanziari dotati di diritti di amministrazione.

In generale, alle azioni si applicano, in quanto compatibili, le disposizioni dettate in materia dalle norme sulle società per azioni.

curazione contro gli infortuni sul lavoro e delle prestazioni in caso di malattie professionali.

2.2.1 Il trasferimento della partecipazione sociale

Poiché nelle società cooperative viene privilegiato il rapporto mutualistico rispetto alla pura partecipazione capitalistica, la cessione delle quote o delle azioni a terzi trova la serie di limiti previsti dall'articolo 2530 codice civile, affinché tramite il trasferimento delle quote o delle azioni possedute dal socio entri in cooperativa un soggetto che condivide gli obiettivi della cooperativa e abbia i requisiti soggettivi previsti dallo statuto sociale.

Viene, pertanto, previsto il principio per cui la quota o le azioni dei soci cooperatori non possono essere cedute con effetto verso la società, se la cessione non è autorizzata dagli amministratori e poi:

- che il socio che intende trasferire la propria quota o le proprie azioni deve darne preventiva comunicazione agli amministratori con lettera raccomandata;
- che il provvedimento che concede o nega l'autorizzazione deve essere comunicato al socio entro sessanta giorni dal ricevimento della richiesta;
- che decorso tale termine, il socio è libero di trasferire la propria partecipazione e la società deve iscrivere nel libro dei soci l'acquirente che abbia i requisiti previsti per divenire socio;
- che il provvedimento che nega al socio l'autorizzazione deve essere motivato, salva la possibilità del socio di proporre opposizione al tribunale contro il diniego entro sessanta giorni dal ricevimento della comunicazione.

2.3 La perdita della qualità di socio: morte, recesso ed esclusione

La qualità di socio si può poi perdere per recesso, esclusione o morte del socio.

2.3.1 Il recesso

Per quanto attiene al recesso (art. 2532 cod. civ.), è escluso che esso possa essere esercitato *ad nutum* e cioè senza limitazioni.

Il socio cooperatore può, infatti, recedere dalla società solo nei casi previsti:

- a) *dalla legge*. A tal proposito si dovrà avere riguardo, nel caso in cui la cooperativa faccia riferimento alle norme sulle società per azioni, all'articolo 2437 codice civile (che prevede quali ipotesi di recesso: la modifica della clausola dell'oggetto sociale, quando consente un cambiamento significativo dell'attività della società; la trasformazione della società; il trasferimento della sede sociale all'estero; la revoca dello stato di liquidazione; l'eliminazione di una o più cause di recesso relative alla possibilità di esercitarlo in caso di proroga del termine della società o l'introduzione o la rimozione di vincoli alla circolazione dei titoli azionari; la modifica dei criteri di determinazione del valore dell'azione in caso di recesso; le modificazioni dello statuto concernenti i diritti di voto o di partecipazione; la

proroga del termine della società e l'introduzione o la rimozione di vincoli alla circolazione dei titoli azionari, salvo che il socio che non abbia concorso alla relativa approvazione e che lo statuto non preveda diversamente; la costituzione della società a tempo indeterminato; in altre ipotesi previste dallo statuto ed all'articolo 2473 codice civile nel caso in cui la cooperativa faccia riferimento alle norme sulle società a responsabilità limitata (i motivi di recesso sono pressoché analoghi a quelli sopra visti per le s.p.a.);

b) *dall'atto costitutivo/statuto della società*, alla quale viene, pertanto, lasciata ampia scelta.

Il recesso non può inoltre essere parziale, per cui il socio non può recedere solo in parte dal rapporto sociale.

La dichiarazione di recesso deve essere comunicata con raccomandata alla società e gli amministratori devono esaminarla entro sessanta giorni dalla ricezione. Se non sussistono i presupposti del recesso, gli amministratori devono darne immediata comunicazione al socio, che entro sessanta giorni dal ricevimento della comunicazione, può, se del caso, proporre opposizione innanzi il tribunale competente.

Il recesso esercitato ha effetto per quanto riguarda il rapporto sociale dalla comunicazione del provvedimento di accoglimento della domanda e per il rapporto mutualistico, ove la legge o l'atto costitutivo/statuto non preveda diversamente, con la chiusura dell'esercizio in corso, se comunicato tre mesi prima, e, in caso contrario, con la chiusura dell'esercizio successivo.

2.3.2 L'esclusione

L'esclusione del socio è disciplinata dall'articolo 2533 codice civile e può aver luogo:

1. nei casi previsti dall'atto costitutivo/statuto;
2. per gravi inadempienze delle obbligazioni che derivano dalla legge, dal contratto sociale, dal regolamento o dal rapporto mutualistico;
3. per mancanza o perdita dei requisiti previsti per la partecipazione alla società;
4. per la sua interdizione o inabilitazione o per la sua condanna ad una pena che importa l'interdizione anche temporanea, dai pubblici uffici;
5. per il socio che ha conferito nella società la propria opera o il godimento di una cosa, per la sopravvenuta inidoneità a svolgere l'opera conferita o per il perimento della cosa dovuto a causa non imputabile agli amministratori;
6. per il perimento della cosa di cui il socio si era impegnato a trasferire la proprietà, se questa è perita prima che la proprietà fosse acquistata alla società;
7. per il fallimento del socio.

L'esclusione del socio viene deliberata dagli amministratori, salvo che l'atto costitutivo/statuto non ne demandi la competenza all'assemblea.

Contro la deliberazione di esclusione il socio può proporre opposizione al tribunale nel termine di sessanta giorni da quando ha ricevuto la comunicazione di esclusione.

Qualora l'atto costitutivo/statuto non preveda diversamente, lo scioglimento del rapporto sociale determina anche la risoluzione dei rapporti mutualistici pendenti.

2.3.3 La morte del socio

In caso, infine, di morte del socio il rapporto sociale si scioglie con diritto degli eredi di ottenere la liquidazione della quota sociale, salvo che l'atto costitutivo non preveda che gli eredi provvisti dei requisiti per l'ammissione alla società subentrino nella partecipazione del socio deceduto.

In tale ultima ipotesi, in caso di pluralità di eredi, questi debbono nominare un rappresentante comune, salvo che la quota sia divisibile e la società consenta la divisione.

2.4 La liquidazione della partecipazione sociale e responsabilità del socio uscito

In tutti tali casi di scioglimento del rapporto sociale, il socio o gli eredi del socio deceduto hanno diritto alla liquidazione della quota o al rimborso delle azioni sulla base del bilancio dell'esercizio in cui si sono verificati il recesso, l'esclusione o la morte del socio.

Ai sensi dell'articolo 2536 codice civile il socio uscente (ricomprendendosi anche l'ipotesi del socio che ha trasferito la partecipazione) e gli eredi del socio deceduto rispondono verso la società per il pagamento dei conferimenti non versati per un anno dal giorno in cui si è verificata l'interruzione del rapporto sociale.

Se entro un anno dallo scioglimento del rapporto associativo si dovesse manifestare l'insolvenza della società, il socio uscente e gli eredi del socio deceduto saranno obbligati verso questa nei limiti di quanto ricevuto per la liquidazione della quota o per il rimborso delle azioni.

2.5 Altri diritti dei soci – Il diritto d'ispezione

Se lo *status* del socio, con i diritti e gli obblighi che ne derivano, è descritto dal complesso delle norme che disciplinano le società cooperative, alcune specifiche facoltà sono disciplinate espressamente dal codice civile.

È il caso del diritto d'ispezione del socio e del diritto agli utili e alle riserve dei soci cooperatori.

Il *diritto d'ispezione* è disciplinato dall'articolo 2545-bis codice civile, intitolato *Diritti dei soci*. Tale disposizione ha indubbiamente un contenuto assai meno ampio di quanto suggerisca la trascritta rubrica, dato che tratta esclusivamente e per l'appunto del diritto d'ispezione dei soci, e prevede

che nelle *società cooperative cui si applica la disciplina della società per azioni*, i soci hanno diritto:

- a) di esaminare e di ottenere copia a proprie spese del libro dei soci e del libro delle adunanze e delle deliberazioni delle assemblee;
- b) quando almeno un decimo del numero complessivo lo richieda ovvero almeno un ventesimo quando la cooperativa ha più di tremila soci, di esaminare, attraverso un rappresentante, eventualmente assistito da un professionista di sua fiducia, il libro delle adunanze e delle deliberazioni del consiglio di amministrazione e il libro delle deliberazioni del comitato esecutivo, se esiste.

La disposizione in esame poi precisa che, comunque, tali diritti non spettano ai soci in mora per la mancata esecuzione dei conferimenti o inadempienti rispetto alle obbligazioni contratte con la società.

Quanto al diritto d'informazione/ispezione relativamente alle *società cooperative che applicano la disciplina delle società a responsabilità limitata*, visto il silenzio sul punto dell'articolo 2545-bis codice civile, si ritiene di aderire alla tesi¹⁶ che, muovendo dall'applicabilità dell'articolo 2476, secondo comma codice civile (che disciplina il controllo dei soci nelle società a responsabilità limitata), attribuisce ai soci che non partecipano all'amministrazione il diritto di avere dagli amministratori notizie sullo svolgimento degli affari sociali e di consultare, anche tramite professionisti di fiducia, i libri sociali ed i documenti relativi all'amministrazione, fatta salva la possibilità dell'organo amministrativo di opporre delle limitazioni giustificate da ragioni di riservatezza e di pericolo di un pregiudizio per la società¹⁷.

Pertanto, sotto il profilo del diritto d'informazione, le cooperative che applicano la disciplina delle società a responsabilità limitata viene a porsi su un gradino intermedio tra il modello della s.r.l. lucrativa e quello della cooperativa s.p.a.

2.5.1 Diritto agli utili e alle riserve dei soci cooperatori

L'articolo 2545-*quinquies* codice civile disciplina il diritto dei soci agli utili ed alla ripartizione delle riserve, assegnando all'atto costitutivo/statuto l'indicazione delle modalità e della percentuale massima di ripartizione dei dividendi tra i soci cooperatori e fissando dei limiti a tali diritto.

Viene, invero, previsto che possono essere distribuiti dividendi, acquistate proprie quote o azioni ovvero assegnate ai soci le riserve divisibili se il rapporto tra il patrimonio netto e il complessivo indebitamento della società è superiore ad un quarto, salvo che tali attribuzioni non debbano essere a favore di possessori di strumenti finanziari.

¹⁶ Per tale interpretazione cf *Società Cooperative*, a cura di GAETANO PRESTI, in Commentario alla riforma delle società, Giuffrè editore, pagg. 388-389.

¹⁷ Ciò al fine di arginare eventuali comportamenti abusivi da parte del socio non amministratore, che altrimenti risulterebbe titolare di un illimitato potere ispettivo.

Potrà poi l'atto costitutivo/statuto autorizzare l'assemblea ad assegnare ai soci le riserve divisibili attraverso:

- a) l'emissione di strumenti finanziari, in tal caso secondo la disciplina delle società per azioni;
- b) l'aumento gratuito del capitale sociale posseduto mediante proporzionale incremento delle quote sottoscritte e versate, o mediante l'emissione di nuove azioni, comunque nella misura massima complessiva del venti per cento del valore originario.

Viene inoltre previsto che le riserve divisibili, spettanti al socio in caso di scioglimento del rapporto, possono essere assegnate, se lo statuto non prevede diversamente, attraverso l'emissione di strumenti finanziari liberamente trasferibili e devono esserlo ove il rapporto tra il patrimonio netto e il complessivo indebitamento della società sia inferiore ad un quarto.

Tali limiti tuttavia non si applicano alle cooperative con azioni quotate in mercati regolamentati.

Si tengano, in ogni caso, presenti i limiti fissati dall'articolo 2514 codice civile per le cooperative a mutualità prevalente e cioè, in particolare, il divieto di distribuire i dividendi in misura superiore all'interesse massimo dei buoni postali fruttiferi, aumentato di due punti e mezzo rispetto al capitale effettivamente versato ed il divieto di distribuire le riserve fra i soci cooperatori.

2.6 I ristorni

Il tema dei ristorni¹⁸ richiede un breve salto all'inizio della presente relazione, con riferimento al rapporto tra scopo mutualistico proprio delle cooperative e scambio mutualistico.

Le cooperative, infatti, come abbiamo visto, sono società con scopo mutualistico (cf art. 2511 cod. civ.).

Aderendo al contratto di società cooperativa, il socio si obbliga (tra l'altro) ai conferimenti per esercitare in comune una attività di impresa con fini mutualistici.

Pertanto, la cooperativa, nel perseguimento dello scopo mutualistico, si adopererà per offrire ai consociati opportunità migliori di quelle presenti nel mercato.

In forma corrispondente il socio è chiamato a diventare anche fruitore dei beni e servizi forniti dalla cooperativa nel momento in cui il socio medesimo attiverà con l'ente rapporti di scambio, negozi distinti ed autonomi rispetto a quello sociale presupposto (ad es. in una cooperativa di lavoro, il socio instauri anche un separato rapporto di lavoro con la cooperativa).

In tale contesto, lo scambio può dirsi mutualistico se il socio ritrae da questo maggiori utilità che in una normale contrattazione di mercato, ovve-

¹⁸ Per tale tema cf ROBERTO LA ROSA, *I Ristorni nella riforma del diritto societario*, in *Rivista della Scuola superiore dell'economia e delle finanze*.

ro, visto dalla parte della cooperativa, se il sodalizio rinuncia ad una percentuale del guadagno in nome dello spirito solidaristico.

Lo scopo mutualistico perseguito dalla cooperativa per statuto costituisce, pertanto, l'antecedente logico dello scambio mutualistico. Ciò nonostante, non è sufficiente la sussistenza dello scopo mutualistico in seno alla cooperativa per realizzare lo scambio mutualistico; per l'esistenza di quest'ultimo è necessario che il socio instauri con la cooperativa rapporti di scambio.

Resta da vedere in che modo la cooperativa può soddisfare le aspettative economiche dei soci.

Il metodo cambia a seconda del ramo in cui l'ente svolge la propria attività imprenditoriale.

Ad esempio, nell'ambito della cooperazione di consumo, la società può vendere beni al socio ad un prezzo tendenzialmente pari al costo sopportato per l'acquisto degli stessi (costo che sarà, in tal caso, inferiore a quello di mercato, essendo la cooperativa riuscita a trattare ad un costo inferiore per la maggior quantità comprata rispetto ad un normale consumatore). In tal caso, il socio realizza subito un risparmio di spesa, quantificabile nella differenza tra il prezzo di mercato dei beni acquisiti ed il prezzo praticatogli dalla cooperativa. In alternativa, la società può vendere beni al socio al prezzo di mercato; una volta chiuso l'esercizio, a consuntivo, la cooperativa può restituire al socio una parte del *surplus* derivante dalle operazioni effettuate con il medesimo.

Analoghe considerazioni valgono per la cooperazione di produzione e lavoro e per i settori, sotto questo profilo, affini. Una retribuzione superiore a quella di mercato può essere corrisposta al socio immediatamente ovvero in un momento successivo.

L'effetto dei due meccanismi è equivalente: il socio ottiene un risparmio di spesa ovvero un incremento nella retribuzione. Piuttosto, mentre con un prezzo più basso o con un salario più alto vi è un'unica movimentazione finanziaria tra le parti e la monetizzazione immediata (per il socio) del vantaggio economico, con un prezzo o uno stipendio di mercato vi sono due movimentazioni finanziarie ed il differimento del vantaggio mutualistico.

Ed è con riferimento a tale vantaggio differito che opera il ristorno ed, anzi, il ristorno consiste proprio in tale vantaggio differito¹⁹.

Infatti, in tale seconda ipotesi, le cooperative che effettuano ristorni vendono beni ai soci o remunerano le prestazioni di questi tendenzialmente a condizioni di mercato. Il socio di una cooperativa di consumo acquista beni dalla sua cooperativa ad un prezzo uguale a quello che avrebbe dovuto pagare se avesse acquistato tali beni presso un altro operatore. Solo che, in seguito, la cooperativa restituisce al socio acquirente una parte di quel prezzo, tenendo conto del ricavo maturato su quella operazione e delle esigenze

¹⁹ Cf *Società Cooperative*, a cura di GAETANO PRESTI, in *Commentario alla riforma delle società*, Giuffrè editore, pag. 436.

per lo sviluppo e l'autofinanziamento dell'impresa sociale. Ed è al momento di tale rimborso che si concretizza il vantaggio mutualistico per il socio e che, perciò, lo scambio sottostante integra gli estremi della mutualità.

Alla luce di tali premesse, il ristorno può essere definito come la traduzione in termini monetari del vantaggio mutualistico²⁰ o, più precisamente, come la remunerazione differita delle prestazioni in cui si concreta il rapporto mutualistico²¹.

Se la cooperativa persegue scopi mutualistici e se il socio instaura rapporti di scambio con essa, allora, il socio medesimo otterrà un ritorno monetario dallo scambio effettuato.

Ne deriva che:

- a) del ristorno possono beneficiare solo i soci;
- b) il ristorno è proporzionale agli scambi tra soci e cooperativa, e non, come avviene per i dividendi, al valore della quote sociali o delle azioni possedute;
- c) la sua distribuzione postula un risultato positivo della gestione mutualistica.

Passando all'essenza economica dell'istituto in argomento, si nota che, con la costituzione di una cooperativa, la gestione sociale si sostituisce all'intermediario (lucrativo) in un processo distributivo ovvero produttivo. La cooperativa, pertanto, svolgendo un ruolo di mercato, si appropria del relativo profitto, e lo ridistribuisce al suo interno, in ragione dello spirito mutualistico. Il ristorno, sotto quest'ottica, è la restituzione ai soci utenti di quello che sarebbe stato il profitto dell'intermediario sostituito.

Con la riforma del diritto societario il ristorno ha trovato specifico riconoscimento nel codice civile ed è stato previsto che l'atto costitutivo delle cooperative dovrà contenere «*le regole per la ripartizione degli utili e i criteri per la ripartizione dei ristorni*» (art. 2521, terzo comma, n. 8, cod. civ.).

L'articolo 2545-*sexies* codice civile ha poi previsto che l'atto costitutivo deve determinare i criteri di ripartizione dei ristorni ai soci proporzionalmente alla quantità e qualità degli scambi mutualistici.

Pertanto l'articolo 2545-*sexies*, primo comma contiene una specificazione vincolante per la cooperativa. Infatti, mentre con lo statuto i soci possono pattuire i criteri di divisione dei ristorni che ritengono più opportuni, viene sottratta alla loro volontà la determinazione della misura con cui effettuare la ripartizione.

L'articolo 2545-*sexies*, primo comma contempla la *regola della proporzionalità* vincolante per la cooperativa, essendo sottratta alla volontà dei soci la determinazione della misura con cui effettuare la ripartizione: i ristorni, essendo conseguenza del vantaggio mutualistico, devono essere ragguagliati all'entità dello scambio mutualistico.

Viene inoltre previsto che le cooperative devono riportare separata-

²⁰ F. GALGANO, *Diritto commerciale. Le società*, III edizione, Bologna, 1988, pag. 455.

²¹ V. BUONOCORE, *Diritto della cooperazione*, Bologna, 1997, pag. 233.

mente nel bilancio i dati relativi all'attività svolta con i soci, distinguendo eventualmente le diverse gestioni mutualistiche; pertanto, la voce in bilancio denominata "ricavi delle vendite e delle prestazioni" dovrà essere suddivisa in due sottovoci riportanti una i ricavi delle operazioni effettuate con i soci e l'altra i ricavi provenienti da terzi.

All'assemblea dei soci è poi demandata la decisione circa le modalità di distribuzione dell'erogazione dei ristorni, che potrà avvenire:

- a) mediante la corresponsione di somme di denaro;
- b) mediante l'aumento di pari ammontare del capitale sociale del socio;
- c) mediante l'emissione di strumenti finanziari, ove consentita dall'atto costitutivo²².

Infine, vale la pena precisare che non esiste un diritto soggettivo in capo al socio alla percezione del ristorno.

In tal senso depongono:

- a) la rubrica dell'articolo 2545-*sexies*, che reca la scarna dicitura "ristorni", contrariamente al precedente articolo 2545-*quinquies* intitolato *Diritto agli utili e alle riserve dei soci cooperatori*;
- b) la lettera dell'articolo 2545-*sexies* terzo comma, a mente del quale l'assemblea "può" (e non "deve") deliberare la ripartizione dei ristorni.

Pur tuttavia, il diritto al ristorno può trovare adeguata tutela nell'atto costitutivo/statuto: più dettagliate e precise sono le prescrizioni in esso indicate sull'assegnazione del ristorno, meno discrezionalità rimarrà agli amministratori circa la scelta se effettuare o meno l'erogazione del ristorno²³.

In secondo luogo, si rileva che l'autonomia del rapporto mutualistico rispetto a quello sociale, ha avuto un importante riconoscimento giuridico con la riforma del diritto societario, tanto che l'articolo 2521 ultimo comma del codice civile prevede la possibilità di adottare regolamenti che determinano i criteri e le regole inerenti allo svolgimento dell'attività mutualistica tra la società ed i soci, e l'articolo 2532 terzo comma ammette un differente termine di cessazione dei due rapporti, a ribadire che questi vivono una vita propria.

²² L'art. 3, c. 2, della già citata L. 142/2001 ha stabilito che l'assemblea, in sede di approvazione del bilancio, può decidere di erogare ai soci-lavoratori un ristorno non superiore al 30% dei trattamenti retributivi complessivi.

In base alla L. 142/2001, il ristorno può essere corrisposto mediante: 1. integrazione delle retribuzioni; 2. aumento gratuito del capitale sociale; 3. distribuzione gratuita di azioni di partecipazione cooperativa.

²³ L. SALVINI, *I ristorni nelle società cooperative: note sulla natura civilistica e sul regime fiscale*, in *Rass. Trib.*, n. 6/2002, pag. 1917.

EFFICIENZA ENERGETICA E RICORSO ALLE FONTI DI ENERGIA

L'Ufficio Amministrativo della Diocesi di Padova ha approfondito, sia tecnicamente che operativamente, il tema del risparmio e dell'efficienza energetica e quello del ricorso a fonti di energia rinnovabile.

Il tema si è mostrato articolato e complesso, ma ha nel contempo aperto scenari quanto mai stimolanti e appassionanti.

Questo contributo vuole essere il tentativo di una prima sintesi di tale lavoro, per condividere quanto è stato approfondito, elaborato e progettato e provocare ulteriore riflessione su come gli enti parrocchiali ed ecclesiastici possano, in modo attivo e consapevole, interloquire in merito con gli altri attori sociali ed economici.

1. RILEVANZA ATTUALE DEL TEMA DELL'EFFICIENZA E DEL RISPARMIO ENERGETICI

Resta, innanzitutto, confermata l'intuizione sulla particolare rilevanza ed attualità dei temi dell'efficienza e del risparmio energetici e della produzione di energia da fonti rinnovabili, e ciò sotto vari aspetti:

- 1. *sul piano etico*:** l'esigenza di controllare le fonti di energia necessarie a salvaguardare il livello dei consumi delle società opulente è già oggi (e lo sarà ancor più in futuro) uno degli ostacoli principali allo sviluppo integrale dell'uomo e causa principale di ogni instabilità politica e della maggior parte dei conflitti. Ciò è magistralmente confermato nell'ultima enciclica papale che dedica una parte importante ai temi dell'ambiente e dell'energia: *«le questioni legate alla cura e alla salvaguardia dell'ambiente devono oggi tenere in debita considerazione le problematiche energetiche. [...] Le società tecnologicamente avanzate possono e debbono diminuire il proprio fabbisogno energetico. [...] Si deve inoltre aggiungere che oggi*

* Don Rino Pittarello – Direttore; Avv. Simone Bernardello – Consulente; Avv. Lorenzo Pilon – Consulente; Arch. Claudio Seno – Consulente.

è realizzabile un miglioramento dell'efficienza energetica ed è al tempo stesso possibile far avanzare la ricerca di energie alternative» (Benedetto XVI, Caritas in Veritate, 49);

- 2. sul piano della testimonianza:** gli enti diocesani e le parrocchie possono educare e diffondere in modo efficace un nuovo modello culturale di gestione dell'ambiente e dell'energia, adottando stili di vita conseguenti ed assumendo iniziative coerenti. Un particolare intervento o una nuova modalità di utilizzo di un immobile ecclesiastico sono "visibili" e si prestano, pertanto, facilmente ad essere emulati sia dai fedeli che da chiunque altro (privato o istituzione) operi su quel territorio;
- 3. sul piano dell'opportunità pratica,** sia diretta ed immediata che indiretta e di prospettiva.

Infatti:

- a) le politiche pubbliche (comunitarie e nazionali) di incentivazione al risparmio ed efficienza energetici ed alla diffusione della produzione di energia da fonte rinnovabile costituiscono oggi ancora un'opportunità che le parrocchie e gli altri enti ecclesiastici possono e debbono direttamente utilizzare, senza lasciare che di ciò beneficino solo i vari operatori economici che – con abilità ed affabulazione – quotidianamente si propongono ai parroci ed agli amministratori;
- b) le prospettive di sviluppo occupazionale in questo settore possono essere in qualche modo orientate in modo da coinvolgere le fasce sociali oggi più deboli (giovani, disoccupati, svantaggiati);
- c) le prospettive di sviluppo economico di questo settore possono costituire un'opportunità per eventuali investimenti patrimoniali e finanziari ove vi fosse liquidità disponibile.

2. LE OPZIONI STRATEGICHE

Sul piano immediato del fare vanno evidenziate le seguenti questioni rilevanti.

2.1 Fare informazione-formazione

Si tratta della prima e più immediata modalità per farsi effettivamente carico di un tema così eticamente rilevante.

È, a nostro parere, necessario:

- informare – attraverso le nostre parrocchie, i nostri organi di stampa, convegni ed ogni altra occasione di incontro – tutti coloro che possono essere raggiunti sulla rilevanza del tema, sui suoi contenuti rilevanti, sulle buone prassi attuate, eccetera;
- formare i parroci, i Consigli parrocchiali per gli affari economici e le comunità sulla rilevanza etica del tema e sulle più corrette modalità di tradurlo in azioni pratiche.

Già esistono occasioni e strumenti idonei allo scopo: infatti, già da alcuni anni la Chiesa Italiana celebra a settembre la Giornata del Creato ed indicazioni concrete importanti sono emerse dal convegno organizzato dalla Conferenza Episcopale Italiana nell'aprile 2008 dal titolo *Costruire bene per vivere meglio. Edifici di culto nell'orizzonte della sostenibilità*. Di particolare interesse pratico appaiono le considerazioni emerse sugli aspetti di bio-eco-compatibilità da adottare negli interventi sui beni immobili parrocchiali;

- favorire percorsi di formazione ed aggiornamento professionale da parte di enti a ciò deputati (Regione, Provincia, ENAIP, ecc.) aventi l'obiettivo di creare nuove opportunità occupazionali soprattutto per le fasce più deboli.

2.2 Promuovere un diffuso *audit* energetico sugli immobili di proprietà ecclesiastica

Chiedere cioè ad enti e parrocchie di far analizzare i propri immobili ed i propri impianti al fine di valutarne l'efficienza dal punto di vista energetico ed individuare gli interventi utili a migliorarla.

L'obiettivo imposto dalla Comunità Europea a tutti gli Stati membri è veicolato dallo slogan "20-20-20": ovvero il 20% di incremento dell'energia prodotta da fonti rinnovabili (primo 20) ed il 20% di riduzione delle emissioni di CO₂ nell'atmosfera (secondo 20) entro il 2020 (terzo 20).

Ragionando in termini di 'bolletta energetica' complessiva (luce, acqua, gas) riferita ad ogni parrocchia ed ente ecclesiastico diocesano, tale obiettivo può essere riproposto quale fattivo contributo al bene comune: ogni parrocchia ed ente si dovrebbe impegnare a conseguire un'autosufficienza energetica almeno del 20% con risparmio di emissioni di CO₂ del 20% entro il 2020.

2.3 Promuovere l'installazione di fonti di energia rinnovabile (oggi, in particolare, fotovoltaico)

Il fotovoltaico resta oggi, nel nostro Paese, la fonte di energia rinnovabile più diffusa in quanto accessibile a tutti ed applicabile a qualsiasi tipo di immobile: nonostante la continua evoluzione tecnologica, si è oggi nella condizione di valutare in modo oggettivo sia le caratteristiche degli impianti, sia la proposta economica, sia la struttura contrattuale.

L'incentivazione statale, particolarmente premiante, in vigore sino a tutto il 2010 ha provocato il repentino sorgere di una molteplicità di operatori economici in questo settore, le cui proposte non sempre coniugano in maniera corretta e trasparente la bontà percepita degli interventi, con l'effettiva qualità ed adeguatezza degli stessi, giungendo a volte al paradosso che l'installazione proposta può realizzare in concreto uno spreco di risorse anziché un loro risparmio.

La politica incentivante statale è mutata radicalmente nel 2011 a partire dal IV conto energia, sicchè ora la convenienza degli interventi andrà ricercata esclusivamente nell'effettivo risparmio energetico da questi consentito.

L'evoluzione tecnologica e le dinamiche del mercato, tuttavia, già lasciano intravedere come la riduzione dell'incentivo verrà in buona parte compensata da un'ulteriore riduzione dei prezzi conservando così, nella sostanza, la convenienza economica di questa fonte.

2.4 Governare le iniziative

Ai parroci vengono sottoposte dai più disparati operatori economici proposte di installazione di impianti ai prezzi più vari, di caratteristiche tecnologiche a volte obsolete, per potenze la cui adeguatezza va sempre verificata, con modalità contrattuali talvolta inopportune o troppo sbilanciate a danno della parrocchia.

I parroci spesso non dispongono direttamente degli strumenti tecnici idonei a valutare quanto viene loro proposto. Essi, perciò sono esposti al rischio concreto che la scelta dell'intervento sia determinata più dalla capacità di convincimento dell'interlocutore commerciale che non dalla qualità e convenienza del prodotto.

L'installazione di impianti inefficienti ed antieconomici, da un lato, e una confusione sulle modalità pratiche di intervento (non tutte intercambiabili ed indifferenti), dall'altro, possono trasformarsi in elementi diseducativi e in controtestimonianze.

Crediamo sia, pertanto, necessario che la regia sia saldamente accentrata a livello diocesano in modo da garantire chiarezza di obiettivi e trasparenza di strategie.

2.5 Rendicontare quanto si fa

Tutto quanto si fa, per poter svolgere una funzione educativa e di testimonianza, deve trovare poi le forme idonee ad essere portato a conoscenza dell'intera comunità.

Per ogni intervento effettuato dovrà essere possibile comunicare, in termini di valore sia assoluto che relativo:

- a) una tabella di sintesi delle opere migliorative delle prestazioni energetiche effettuate;
- b) nel caso in cui sia stato installato un impianto di produzione di energia rinnovabile, la potenza complessiva dello stesso in kwp ed i kwh complessivi di energia prodotti;
- c) i kwh complessivi di energia risparmiata nell'anno per effetto degli interventi migliorativi delle prestazioni energetiche degli edifici ove eseguiti;
- d) la quantità di minori emissioni di CO₂ nell'atmosfera ottenute grazie agli interventi effettuati.

La Diocesi potrà poi raccogliere i dati di tutti gli interventi effettuati dai vari enti, aggregarli tra loro e pubblicarli in una specie di bilancio annuale consolidato che, se possibile, indichi anche il livello di incremento dell'occupazione ottenuto per effetto dell'insieme degli interventi attuati.

3. SUL PIANO PRATICO

Il tema delle modalità pratiche con cui intervenire in ambito energetico costituisce un passaggio essenziale del nuovo sistema ed argomento di particolare interesse per i nostri enti.

Per aiutare la comprensione di questo rilevante aspetto, va richiamato un fatto storico.

Allorché James Watt, nella seconda metà del 1700, mise a punto la valvola di regolazione che consentì il reale e concreto sfruttamento della macchina a vapore (evento che dette il via alla rivoluzione industriale e sociale del XIX secolo), egli trovò forte difficoltà a fare adottare la sua invenzione dagli imprenditori dell'epoca.

Infatti, l'investimento necessario per inserire tale innovazione all'interno degli apparati produttivi esistenti era così elevato da scoraggiarne l'adozione.

Egli, pertanto, propose ai suoi potenziali clienti di apportare a proprie spese le modifiche necessarie agli impianti, con l'accordo che per tale suo apporto sarebbe stato compensato attraverso la corresponsione di una percentuale sui maggiori utili che essi ne avrebbero ricavato.

Ciò gli consentì sia di diffondere la sua invenzione che di diventare ricchissimo.

La Comunità Europea, nel porre mano al tema dell'emergenza energetica, ha dovuto prendere atto che gli investimenti necessari al conseguimento dell'obiettivo del "20-20-20", avrebbero richiesto adeguati strumenti di supporto e, ripensando all'esperienza dell'Ing. Watt, ha introdotto le ESCO.

Il decreto legislativo 30 maggio 2008 n. 115, di attuazione della Direttiva del Parlamento Europeo 2006/32/CE, dà della ESCO la seguente definizione: «*persona fisica o giuridica che fornisce servizi energetici ovvero altre misure di miglioramento dell'efficienza energetica nelle installazioni o nei locali dell'utente e, ciò facendo, accetta un certo margine di rischio finanziario. Il pagamento dei servizi forniti si basa, totalmente o parzialmente, sul miglioramento dell'efficienza energetica conseguito o sul raggiungimento degli altri criteri di rendimento stabiliti*».

Considerato ciò, noi riteniamo che:

- il costo dell'energia sarà destinato ad aumentare nel tempo e le nostre strutture diocesane e parrocchiali sono forti consumatrici di energia;
- gli interventi necessari a migliorare l'efficienza energetica delle strutture diocesane e parrocchiali richiederanno uno sforzo organizzativo, di com-

petenza tecnica ed economico difficilmente quantificabile, ma di straordinaria rilevanza;

- in una tale impresa poter disporre di uno strumento di supporto tecnico e finanziario quale la ESCO potrebbe essere determinante;
- un tale strumento di imprenditoria e societario, tuttavia, per poter essere efficace rispetto all'obiettivo specifico dell'efficientamento degli immobili ecclesiastici, necessita di strutturarsi attraverso un concorso di apporti sia di natura professionale che finanziaria, non tutti disponibili all'interno dell'attuale organizzazione ecclesiastica ma da selezionare all'esterno con particolare intelligenza ed attenzione e da organizzare, poi, sulla base della nostra specifica sensibilità.

4. QUALE TIPO DI PROGETTUALITÀ ATTUARE IN CONCRETO CON LA ESCO

Riteniamo che il piano progettuale su cui sviluppare mirate strategie di intervento non possa che essere ambizioso e proiettato oltre le esigenze contingenti.

Attraverso la collaborazione con la ESCO, occorrerà:

- a) effettuare interventi di **diagnosi energetica** (*«procedura sistematica volta a fornire un'adeguata conoscenza del profilo di consumo energetico di un edificio o gruppo di edifici, di una attività o impianto industriale o di servizi pubblici o privati, ad individuare e quantificare le opportunità di risparmio energetico sotto il profilo costi-benefici e riferire in merito ai risultati»*)¹ a beneficio degli enti e delle parrocchie;
- b) sulla base dei risultati così acquisiti, mettere a punto un ragionato sistema di **servizi energetici** (*«la prestazione materiale, l'utilità o il vantaggio derivante dalla combinazione di energia con tecnologie ovvero con operazioni che utilizzano efficacemente l'energia, che possono includere le attività di gestione, di manutenzione e di controllo necessarie alla prestazione del servizio, la cui fornitura è effettuata sulla base di un contratto e che in circostanze normali ha dimostrato di portare a miglioramenti dell'efficienza energetica ed a risparmi primari verificabili e misurabili o stimabili»*)², coniugati con l'applicazione di fonti di energia rinnovabile da fornire agli enti e parrocchie, sotto la regia della Diocesi;
- c) attuare tali servizi attraverso lo strumento del **finanziamento tramite terzi** (*«accordo contrattuale che comprende un terzo, oltre al fornitore di energia e al beneficiario delle misure di miglioramento dell'efficienza energetica, che fornisce i capitali per tale misura ed addebita al beneficiario un canone pari a una parte del risparmio energetico conseguito avvalendosi della misura stessa. Il terzo può essere una ESCO»*)³;

¹ La definizione è contenuta sempre nel D.Lgs. 30/05/2008 n. 115.

² La definizione è contenuta sempre nel D.Lgs. 30/05/2008 n. 115.

³ La definizione è contenuta sempre nel D.Lgs. 30/05/2008 n. 115.

- d) assistere gli enti e le parrocchie, ove se ne ravvisi l'opportunità, nella conclusione di **contratti di rendimento energetico** («*accordo contrattuale tra il beneficiario ed il fornitore riguardante una misura di miglioramento dell'efficienza energetica, in cui i pagamenti a fronte degli investimenti in siffatta misura sono effettuati in funzione del livello di miglioramento dell'efficienza energetica stabilito contrattualmente*»)⁴;
- e) assistere gli enti e le parrocchie nella gestione dei **certificati bianchi** («*titolo di efficienza energetica attestante il conseguimento di risparmi di energia grazie a misure di miglioramento dell'efficienza energetica e utilizzabile ai fini dell'adempimento agli obblighi di cui all'art. 9, comma 1, del decreto legislativo 16 marzo 1999 n. 79, e successive modificazioni, e dell'art. 16, comma 4, del decreto legislativo 23 maggio 2000 n. 164*»)⁵.

⁴ La definizione è contenuta sempre nel D.Lgs. 30/05/2008 n. 115.

⁵ La definizione è contenuta sempre nel D.Lgs. 30/05/2008 n. 115. Le disposizioni normative richiamate nel testo impongono alle imprese di distribuzione, rispettivamente di energia elettrica e di gas naturale, specifici obiettivi di miglioramento dell'efficienza energetica dei propri utenti. Essi possono adempiere agli obblighi loro imposti o effettuando direttamente interventi di efficientamento energetico oppure attraverso l'acquisto di una quota equivalente di certificati bianchi.

DOCUMENTAZIONE

LA PROTEZIONE DEI DATI PERSONALI E I RAPPORTI TRA STATO E CHIESA**

1. La protezione dei dati personali, intesa come diritto fondamentale dell'uomo, è una conquista recente della cultura giuridica e della sensibilità sociale.

Ben lungi dall'essere riassumibile unicamente nel concetto, peraltro estremamente ambiguo, di *privacy*, esso attiene direttamente alla tutela del diritto di ciascuno a che i dati che lo riguardano, ossia le informazioni a lui relative, non possano essere raccolti, registrati, organizzati in banche dati o in archivi, conservati, utilizzati, elaborati, modificati, comunicati, diffusi, cancellati o distrutti senza che i relativi trattamenti avvengano nel rispetto dei diritti e delle libertà fondamentali, nonché della dignità dell'interessato, con particolare riferimento alla riservatezza, all'identità personale ed al diritto alla protezione dei dati personali (cf art. 1, art. 4 c. 1 lett. a) e b), e art. 2, c. 1 del Codice in materia di protezione dei dati personali D.Lgs. 30.6.2003, n. 196).

Questi gli aspetti essenziali della protezione dei dati personali quale è configurata dal Codice, il cui articolo 2, comma 2, specifica che «*il trattamento dei dati personali è disciplinato assicurando un elevato livello di tutela dei diritti e delle libertà fondamentali*».

La formulazione di questo nuovo diritto, che nella legge italiana assume la portata di diritto fondamentale di quarta generazione, si è affermata nella tradizione europea a partire dal secondo dopoguerra e ha trovato il suo primo esplicito riconoscimento nell'articolo 8 (rubricato *Rispetto della vita privata e familiare*) della Convenzione europea per la salvaguardia dei diritti dell'uomo e delle libertà fondamentali del 1950 (CEDU) che recita

«1. Ogni persona ha diritto al rispetto della propria vita privata e familiare, del proprio domicilio e della propria corrispondenza.

2. Non può esservi ingerenza di una autorità pubblica nell'esercizio di tale diritto a meno che tale ingerenza sia prevista dalla legge e costituisca una misura che, in una società democratica, è necessaria alla sicurezza nazionale, alla pubblica sicurezza, al benessere economico

* Presidente dell'Autorità Garante per la Privacy.

** Intervento presentato all'inaugurazione del 72° anno giudiziario del Tribunale ecclesiastico regionale piemontese – Torino, 19 febbraio 2011.

del paese, alla difesa dell'ordine e alla prevenzione dei reati, alla protezione della salute o della morale, o alla protezione dei diritti e delle libertà altrui».

Successivamente ha trovato disciplina nelle leggi di numerosi Stati europei fino a diventare oggetto della Direttiva dell'Unione Europea n. 46 del 1995, relativa alla tutela di persone fisiche con riguardo al trattamento dei dati personali, nonché alla libera circolazione di dati personali, che all'articolo 1, comma 1 recita

«Tutti gli Stati membri garantiscono, conformemente alle disposizioni della presente direttiva, la tutela dei diritti e delle libertà fondamentali delle persone fisiche e particolarmente del diritto alla vita privata, con riguardo al trattamento dei dati personali».

In tempi più recenti l'articolo 8 della Carta dei diritti fondamentali dell'Unione europea del 2000, ha affermato che

«1. Ogni individuo ha diritto alla protezione dei dati di carattere personale che lo riguardano.

2. Tali dati devono essere trattati secondo il principio di lealtà, per finalità determinate e in base al consenso della persona interessata o a un altro fondamento legittimo previsto dalla legge. Ogni individuo ha il diritto di accedere ai dati raccolti che lo riguardano e di ottenerne la rettifica.

3. Il rispetto di tali regole è soggetto al controllo di un'autorità indipendente».

Da ultimo esso ha trovato la sua più completa formulazione e radicamento nel Trattato di Lisbona che per un verso ha inglobato la Carta dei diritti fondamentali, dandole piena efficacia giuridica e, per l'altro, ha rinnovato il riconoscimento del diritto alla protezione dei dati personali come diritto fondamentale nell'articolo 6 TUE e 16 TFUE, estendendolo anche allo specifico settore della politica estera e sicurezza comune (art. 39 del TUE).

Attraverso questo lungo processo, l'originario "diritto alla privacy" inteso come "*right to be alone*", nato alla fine dell'ottocento negli USA, ha compiuto una evoluzione di enorme portata, diventando, almeno nella lettura europea, un diritto all'autodeterminazione informativa.

Inoltre, proprio in quanto riconosciuto e ora proclamato diritto fondamentale di ogni uomo (il "Chiunque" della legge italiana) ha assunto un rango che lo pone a prima vista al di sopra di ogni altro diritto ma in realtà, come avviene per tutti i diritti fondamentali di ultima generazione, al centro di una rete di relazioni che obbliga sempre a bilanciarne l'efficacia e l'estensione con la salvaguardia, la tutela e il riconoscimento degli altri diritti che possono, almeno potenzialmente, porsi con esso in conflitto o contrasto.

Ciò significa che nell'applicare le numerose disposizioni attraverso le quali esso trova attuazione nell'ordinamento, è quasi sempre necessario compiere un prudente e saggio bilanciamento, secondo un principio creato dalle Corti costituzionali, e la cui applicazione è indispensabile per la composizione nell'unità dell'ordinamento della pluralità dei diritti, tutti riconducibili all'unica persona umana.

Proprio per questo, come è stato ben detto anche da uno dei più noti e auto-

revoli canonisti, Salvatore Berlingò, il diritto alla protezione dei dati personali si configura come un diritto di natura relazionale. Esso, riguardando l'utilizzazione delle informazioni che si riferiscono a una persona determinata o determinabile, presuppone sempre l'esistenza di soggetti terzi che vogliano e possano avvalersi di questi dati e, conseguentemente, anche di finalità che ne motivino l'utilizzo. Al contrario della originaria idea che il diritto alla *privacy* sia il "*right to be alone*", esso, declinato nella concezione moderna della protezione dei dati personali, presuppone un insieme di relazioni sociali che presiedono, di fatto o di diritto, all'utilizzo dei dati. Relazioni alla stregua delle quali devono essere valutate sia l'esenzione in concreto del diritto all'autodeterminazione, sia l'esistenza di fattispecie che giustifichino o neghino, anche sulla base dei principi di finalità, necessità e pertinenza, l'utilizzazione o l'opposizione ai singoli trattamenti.

2. La prospettazione del diritto fondamentale alla protezione dei dati, assume un rilievo particolare quando si analizza nella formulazione e nei contenuti che ad esso assegna la legge statale, con riferimento alle attività e ai trattamenti dei dati connessi al fenomeno religioso e, più specificamente, posti in essere dalle confessioni religiose.

In questo caso, infatti, è di tutta evidenza che ci troviamo di fronte a due aspetti assolutamente rilevanti, che devono essere sempre tenuti presenti.

Il primo attiene al fatto che i dati personali che si riferiscono alla relazione fra persona e fenomeno religioso sono per definizione dati sensibili, e dunque dati che godono di una protezione e di una tutela speciale, consistente, almeno nel diritto italiano, nella necessità che l'interessato dia il suo consenso scritto e che il trattamento sia autorizzato dal Garante (cf art. 26 c. 1 del Codice).

Il secondo consiste nel fatto che il fenomeno religioso è al centro di quel diritto alla libertà religiosa inteso come libertà di professare la propria fede in qualsiasi forma, individuale o associata, farne propaganda e praticarne il culto, che è ormai riconosciuto come un diritto fondamentale dell'uomo e che è oggetto di una specifica norma della Costituzione italiana (art. 19 Cost.).

È chiaro dunque che i dati personali relativi al fenomeno religioso e specificamente alla libertà di professare la propria fede sono dati sensibili, ma è altrettanto evidente che le norme di protezione dei dati personali che li disciplinano devono essere bilanciate con il diritto alla libertà di religione e di culto, certamente di pari rango.

Su un altro piano, più direttamente legato alla religione cattolica, deve essere ricordato che l'articolo 7 della Costituzione riconosce che lo Stato e la Chiesa cattolica sono ciascuno nel proprio ordine indipendenti e sovrani e che i loro rapporti sono regolati dai Patti Lateranensi, oggi integrati dall'Accordo intervenuto tra l'Italia e la Santa Sede il 18 febbraio 1984, il cui articolo 1 così recita

«La Repubblica Italiana e la Santa Sede riaffermano che lo Stato e la Chiesa sono, ciascuno nel proprio ordine, indipendenti e sovrani, impegnandosi al pieno rispetto di tale principio nei loro rapporti di reciproca collaborazione per la promozione dell'uomo e del bene del Paese».

L'articolo 2 del medesimo Accordo riafferma poi il riconoscimento della *«piena libertà della Chiesa cattolica di svolgere la sua missione pastorale, educativa e caritativa, di evangelizzazione e di santificazione».* Il medesimo articolo, inoltre, as-

sicura alla Chiesa «*la libertà di organizzazione, di pubblico esercizio del ministero e del ministero spirituale nonché della giurisdizione in materia ecclesiastica*».

È evidente che tanto l'articolo 7 della Costituzione, quanto gli articoli 1 e 2 dell'Accordo riconoscono alla Chiesa cattolica una posizione di indipendenza e di libertà, nonché poteri giurisdizionali in materia ecclesiastica che pongono delicati problemi relativamente al rapporto tra normativa italiana di protezione dei dati personali e eventuali trattamenti di dati personali, sensibili e no, che siano previsti e regolati autonomamente da leggi e norme appartenenti all'ordinamento della Chiesa, specie quando essi riguardino specificamente l'esercizio della libertà religiosa e di culto e quindi tutte le attività sacramentali e più in generale quelle attinenti alla posizione del *Cristhi filedeles*.

Si tratta, per il vero, di una problematica che si pone anche per le altre confessioni religiose, sia quelle con le quali lo Stato ha un'intesa ai sensi dell'articolo 8 Cost., sia quelle che non hanno una intesa ma che, proprio in quanto confessioni religiose, hanno diritto alla parità di trattamento in ordine all'esercizio della loro libertà di professione e di culto, così come la Corte costituzionale ha avuto implicitamente occasione di affermare con la nota ordinanza n. 379 del 2001, con riguardo alla normativa in materia di protezione dati.

Dunque non vi è alcun dubbio che la normativa contenuta nel Codice in materia di protezione dei dati personali (D.Lgs. 196/2003) opera e interviene in un terreno rispetto al quale il fenomeno religioso non può certo rilevare unicamente per quanto attiene alla qualificazione come dati sensibili, dei dati di una persona che riguardano direttamente il suo credo o le sue pratiche religiose. Questa normativa, infatti, può potenzialmente incidere anche sull'autonomia delle confessioni religiose nel disciplinare i loro rapporti coi fedeli e, almeno per quanto attiene alla Chiesa cattolica, può porre e pone anche delicati problemi di armonizzazione col principio costituzionale del riconoscimento della Chiesa cattolica come indipendente e sovrana nel suo ordine.

Per completare il quadro nel quale si deve collocare la nostra analisi, merita osservare che, come si afferma da larga parte della dottrina, anche il contenuto dell'articolo 2 Cost. incide sul rapporto tra normativa italiana di protezione dati e riconoscimento e rispetto della libertà di religione e di culto e, per quanto attiene alla Chiesa cattolica, della sua indipendenza e sovranità.

L'articolo 2 Cost. stabilisce infatti che «*La Repubblica riconosce e garantisce i diritti inviolabili dell'uomo, sia come singolo, sia nelle formazioni sociali ove si svolge la sua personalità*», con la conseguenza che ogni diritto fondamentale riconosciuto dall'ordinamento statale, deve essere garantito e assicurato rispetto alle formazioni sociali, anche a costo di incidere sulla loro attività e limitarne l'autonomia.

Naturalmente non è né facile né pacifico per tutti accettare che tra le formazioni sociali di cui all'articolo 2 possano e debbano essere ricomprese anche le confessioni religiose e, in particolare, la Chiesa cattolica, dotata appunto di una posizione del tutto peculiare rispetto allo Stato. Tuttavia non sono mancate decisioni giurisprudenziali, anche della Suprema Corte e della Corte costituzionale, che hanno ampiamente allargato l'ambito delle formazioni sociali e affermato il diritto e il dovere dello Stato di assicurare il prevalere della propria legislazione a tutela dei diritti fondamentali anche rispetto alla loro normativa interna.

Del resto, il riconoscimento da parte della Chiesa dei diritti fondamentali sanciti dallo Stato anche rispetto a materie pattizie tra Stato e Chiesa, è già oggi alla

base di quanto contenuto nel dettato n. 2 lettera c) del Protocollo addizionale all'Accordo Stato-Chiesa del 18 febbraio 1984. In esso, infatti, la Santa Sede prende atto che la previsione contenuta nell'articolo 23 cpv. del Trattato Lateranense deve essere intesa nel senso che

«gli effetti delle sentenze e dei provvedimenti emanati da autorità ecclesiastiche, previsti da tale disposizione, vanno intesi in armonia con i diritti costituzionalmente garantiti ai cittadini italiani».

3. La stessa Chiesa Cattolica, del resto ha dimostrato, specialmente a partire dal Concilio Vaticano II, una particolare attenzione al tema del rispetto dei diritti dell'uomo e del fedele, e tra questi anche del diritto al rispetto della vita privata.

Già nella Costituzione conciliare *Gaudium et Spes* era stata proclamata l'esigenza di preservare da ogni violazione la sfera inviolabile della intimità del singolo ed era stato indicato il rispetto della vita privata tra i diritti fondamentali dell'uomo correlati alla sua dignità.

Al n. 26, infatti, questa Costituzione afferma

«cresce la coscienza dell'eminente dignità della persona umana, superiore a tutte le cose e i cui diritti e doveri sono universali e inviolabili. Occorre perciò che sia reso accessibile all'uomo tutto ciò di cui ha bisogno per condurre una vita veramente umana, come il vitto, il vestito, l'abitazione, il diritto a scegliersi liberamente uno Stato e a fondare una famiglia, il diritto all'educazione, al lavoro, alla reputazione, al rispetto, alla necessaria informazione, alla possibilità di agire secondo il retto dettato della sua coscienza, alla salvaguardia della vita privata e alla giusta libertà anche in campo religioso».

Il riferimento alla salvaguardia della vita privata, ricorda da vicino il dettato della Convenzione europea dei diritti dell'uomo e delle libertà fondamentali (CEDU) e richiama anche l'articolo 12 della Dichiarazione universale dei diritti dell'uomo approvata dall'Assemblea generale delle Nazioni Unite nel 1948. Il che dimostra ancora una volta il raccordo profondo che vi fu tra i lavori del Concilio e il desiderio della Chiesa cattolica di riaffermare anche nella sua sfera il rispetto dei diritti fondamentali dell'uomo.

Sulla stessa strada e come conseguenza della medesima tensione deve essere visto il canone 220, contenuto nel nuovo Codice di diritto canonico del 1983, collocato nel titolo *De omnium christifidelium obligationibus et iuribus* ma che stabilisce un vero e proprio diritto naturale proprio di ogni uomo in quanto tale.

Questo canone recita *«Non è lecito ad alcuno ledere illegittimamente la buona fama di cui uno gode, o violare il diritto di ogni persona a difendere la propria intimità».*

Il fatto nuovo, e massimamente significativo, è che accanto al riconoscimento alla tutela della buona fama – diritto affermato dalla Chiesa fin dai tempi medievali – si afferma il nuovo concetto di "diritto all'intimità". Un diritto che nel linguaggio della Chiesa si riferisce prima di tutto al rispetto della sfera della coscienza (*Gaudium et Spes* n. 16) e che ha nello stesso Codice di diritto canonico uno sviluppo preciso nel canone 642, che in materia di valutazione dei novizi da parte dei superiori lo richiama esplicitamente, ma che deve essere applicato anche ai seminaristi e ai candidati al sacerdozio.

Unito al diritto alla buona fama, contenuto nello stesso canone, il diritto all'intimità sancisce anche il pieno rispetto della vita privata e della immagine pubblica della persona umana, delineando così i tratti essenziali di quel complesso insieme di valori da tutelare che è alla base della protezione dati: forma più evoluta e moderna del tradizionale e riduttivo "right to privacy" di origine ottocentesca.

In una certa misura il canone 220, in questa sua modernissima formulazione voluto secondo alcuni dallo stesso Papa Giovanni Paolo II, potrebbe anche essere considerato la prima pietra o comunque un aspetto significativo di quella *Lex fundamentalis Ecclesiae* intorno alla quale tanto si discusse negli anni settanta e i cui progetti preparatori durante il pontificato quel Papa confluirono in ampia misura nel nuovo Codice di diritto canonico.

In ogni caso, il principio e il diritto affermato nel canone 220 trova applicazione ed espansione non solo nei canoni relativi ai novizi, ai seminaristi e ai candidati al sacerdozio. Esso è alla base anche di alcune regole sia procedurali che di diritto sostanziale relativamente alle sanzioni (cf ad es. il can. 1390) e soprattutto trova applicazione implicita nei canoni dal 482 a 491, dedicati alle prescrizioni che regolano la conservazione dei documenti e degli strumenti su cui si fonda la memoria storica della Chiesa. Sono canoni, questi, che disciplinano minuziosamente non solo la tenuta degli archivi e dei registri, ma stabiliscono anche forme e limiti del diritto di accesso (can. 487), della possibilità di asportare atti (can. 488), della formazione di archivi segreti e delle cautele da adottare (noi diremmo delle misure di sicurezza minime da garantire) per la tutela dei documenti in essi contenuti.

Non minore attenzione è poi prestata dal Codice di diritto canonico alla redazione, conservazione, e gestione dei registri (meglio "libri") parrocchiali.

Non si può dire dunque che nel diritto della Chiesa non si dia importanza a larga parte dei profili e degli aspetti che, a partire dalla Direttiva n. 46 del 1995 e passando per le diverse leggi nazionali di protezione dati, sono alla base della concezione europea di questo diritto. In particolare, questo vale certamente per quanto attiene al suo fondamento, legato appunto al riconoscimento della dignità dell'uomo, e per quanto riguarda una gran parte delle modalità concrete che esso implica per la tenuta di registri e archivi e la loro stessa protezione da accessi indebiti o da perdita per incuria del loro contenuto.

Infine va osservato che talune lacune che, a paragone della legislazione statale, le norme canonistiche presentano in materia di protezione dati, derivano dalla diversa ottica della Chiesa. Per questo, infatti, la conservazione dei dati relativi alla vita di fede del fedele è orientata innanzitutto alla tutela della "verità" dello stato canonico del fedele stesso e alla memoria storica della Chiesa. Una memoria storica che, riguardando le comunità cristiane e dando ad archivi e registri lo spessore di "luoghi" di questa memoria, diventa parte integrante dello stesso cammino di fede della Chiesa nella storia e fa diventare questi strumenti "fattori di cultura per la nuova evangelizzazione". Si tratta di una visione che la memoria alla profezia e alla tradizione, così come si afferma, con grande lucidità, nella Lettera circolare della Pontificia Commissione per i beni culturali intitolata "La funzione pastorale degli archivi ecclesiastici" del 2 febbraio 1997.

È dunque evidente che tra la visione della Chiesa e quella dello Stato non possono non esservi differenze anche rilevanti non solo nel fondamento stesso del diritto alla protezione dei dati ma anche, e soprattutto, nelle modalità della sua applicazione e tutela. Differenze che riguardano essenzialmente la dimensione individuale, anche se relazionale, che questo diritto ha nella visione statualista, e la di-

menzione allo stesso tempo individuale ma anche legata alla comunità di fede che esso ha nella concezione ecclesiale. Comunità di fede, quella ecclesiale, nella quale si è accolti per effetto del battesimo (can. 96) da cui l'importanza fondamentale della tenuta e della conservazione del registro parrocchiale dei battesimi.

Non si deve dimenticare, infine, che il Codice di diritto canonico regola la vita della Chiesa universale, e dunque non può, per la sua stessa natura e impostazione, essere in piena sintonia con legislazioni e visioni del diritto alla protezione dei dati personali che si differenziano non solo a livello delle singole nazioni ma anche delle grandi aree geopolitiche che caratterizzano il mondo contemporaneo. Del resto la protezione dei dati ha raggiunto un livello elevato di tutela non solo nell'ambito dell'Unione europea, mentre gode di un rilievo diverso e meno garantista nella visione americana ed ancora inferiore in larga parte del mondo asiatico e dell'area del Pacifico.

Non può e non deve stupire dunque che tra normativa della Chiesa e normativa statale sussistano differenze rilevanti, che fanno emergere in tutto il suo spessore il problema del rapporto tra Stato e Chiesa anche per quanto riguarda il riconoscimento di questo nuovo diritto di quarta generazione.

Sono questi aspetti che la dottrina canonistica e ecclesiasticistica, e la stessa Chiesa, hanno da tempo messo a fuoco, non a caso promuovendo anche l'adozione di normative particolari da parte delle singole Conferenze episcopali. Queste infatti sono in grado di adattare meglio le regole delle singole Chiese nazionali alla disciplina statale, nei limiti ovviamente in cui questo sia possibile senza determinare inammissibili lesioni alla concezione di fondo che è alla base del riconoscimento di questo diritto nella sfera ecclesiale.

È in quest'ottica, del resto, che, anche per corrispondere a una specifica richiesta della legislazione italiana, rafforzata dai provvedimenti adottati nel tempo dalla Autorità Garante, la Conferenza episcopale italiana ha elaborato le *Disposizioni per la tutela della buona fama e della riservatezza*, promulgate dal Presidente della Conferenza Card. Ruini con Decreto generale del 20 ottobre 1999.

Decreto che, pur inserendosi nell'ambito di una complessa vicenda, tutta dominata dall'esigenza di conciliare per quanto possibile il rispetto della normativa italiana di protezione dati con le esigenze proprie della Chiesa, si apre con una asserzione tanto illuminante quanto importante nella sua chiarissima volontà di rivendicare la posizione e il diritto della Chiesa alla autoregolamentazione anche in questa materia.

Afferma infatti il Decreto nel "Considerato" iniziale che *«la Chiesa cattolica, ordinamento indipendente e autonomo nel proprio ordine, ha il diritto nativo e proprio di acquisire, conservare e utilizzare per i suoi fini istituzionali i dati relativi alle persone dei fedeli, agli enti ecclesiastici e alle aggregazioni ecclesiali»* e che *«tale attività si svolge nel rispetto della dignità della persona e dei suoi diritti fondamentali»*.

Dunque una rivendicazione piena della autonomia e della indipendenza della Chiesa, nonché del diritto della Chiesa a perseguire, anche nell'ambito della conservazione dei dati personali, le proprie finalità.

Una rivendicazione non a caso è posta a premessa di una normativa di autoregolazione che la Conferenza episcopale ha adottato, come si afferma nello stesso Considerato, anche in considerazione del fatto che *«l'esigenza di proteggere il diritto alla riservatezza rispetto ad ogni forma di utilizzazione dei dati personali è oggi avvertita con una sensibilità nuova dalle persone e dalle istituzioni»* e che *«è*

stata introdotta nell'ordinamento giuridico italiano una normativa concernente il trattamento dei dati personali».

Proprio questo preambolo, chiarissimo e netto nel suo contenuto e nel suo significato, riconferma dunque la difficoltà, per così dire "ontologica", di conciliare il diritto di protezione dei dati personali e la relativa normativa così come elaborata nella visione europea e italiana con la logica e la sensibilità propria della Chiesa come comunità di fede e di fedeli, che opera nella storia ma guarda oltre la storia.

4. Si tratta ora di analizzare se, e in che misura, la normativa europea, da un lato, e quella italiana, dall'altro, danno rilievo in materia di protezione dei dati personali al fenomeno religioso e specificamente alle confessioni religiose, e come riconoscono, ed in che limiti, la specificità delle associazioni e delle confessioni religiose nel trattamento di dati personali riferiti ai propri fedeli. Per la legislazione italiana, infine, una attenzione particolare deve essere dedicata alla posizione della Chiesa cattolica, stante l'indubbio *status* particolare di ordine indipendente e sovrano ad essa attribuito dall'articolo 7 della Costituzione.

Nel condurre questa analisi non dovrà esser dimenticato che nel momento stesso in cui questo nuovo diritto è riconosciuto universalmente come un diritto fondamentale dell'uomo, legato al concetto stesso della sua dignità, nell'ordinamento italiano l'esistenza dell'articolo 2 Cost. esclude in radice che lo Stato possa rinunciare a assicurarne la tutela. Il che, ovviamente non significa che non sia necessario contemperare questo dovere col dovere, parimenti di rango costituzionale, di rispettare il diritto di libertà religiosa e, con riferimento alle confessioni religiose e in particolare alla Chiesa cattolica, anche il dettato degli articoli 7 e 8, in base ai quali i rapporti reciproci tra la Chiesa cattolica e lo Stato debbano ispirarsi al principio pattizio, e quelli tra lo Stato e le confessioni riconosciute anche ai sensi dell'articolo 8 al principio della intesa.

Confrontando la Direttiva n. 46 del 1995 con la normativa italiana, dobbiamo però registrare una differenza, che era particolarmente rilevante nel vigore della legge 675 del 1996 e che si è ora attenuata, pur senza essere del tutto superata, nel Codice di protezione dati del 2003.

Innanzitutto, la Direttiva europea n. 46 del 1995 riconosce al Considerando n. 35 che

«il trattamento dei dati personali da parte di pubbliche autorità per la realizzazione degli scopi previsti dal diritto costituzionale o dal diritto internazionale pubblico, di associazioni religiose ufficialmente riconosciute viene effettuato per motivi di rilevante interesse pubblico».

In tal modo, la Direttiva dà rilievo al fenomeno delle associazioni religiose e in particolare alle conseguenze del loro riconoscimento nell'ambito del trattamento dei dati personali.

Coerentemente con tale Considerando, l'articolo 8, dopo aver previsto al comma 1 che *«gli Stati membri vietano il trattamento dei dati personali che rivelano l'origine razziale o etnica, le origini politiche, le convinzioni religiose o filosofiche, l'appartenenza sindacale, nonché il trattamento di dati relativi alla salute e alla vita sessuale»* prevede al comma 2 lettera d) che questa disposizione non si applica quando *«il trattamento sia effettuato, con garanzie adeguate, da una fondazione, un'associazione o qualsiasi altro organismo che non persegua scopi di lucro e rive-*

sta carattere politico, filosofico, religioso o sindacale, nell'ambito del suo scopo lecito e a condizione che riguardi unicamente i suoi membri o le persone che abbiano contatti regolari con la fondazione, l'associazione o l'organismo a motivo del suo oggetto e che i dati non vengano comunicati a terzi senza il consenso delle persone interessate».

Come si vede si tratta di un riconoscimento ampio non solo del fenomeno religioso ma anche delle forme associative o di altro tipo attraverso le quali esso si estrinseca. Un riconoscimento che, pur rinviando agli Stati membri il compito di definire come regolare i rapporti e l'ambito della propria legislazione, prevede che la normativa europea "rafforzata" per la protezione dei dati sensibili, quali quelli relativi alla fede religiosa e alle pratiche di professione e culto, non si applichi alle associazioni o alle forme organizzative a carattere religioso, a condizione che non vi siano trattamenti che comportino una diffusione senza consenso dei dati a terzi estranei.

Una apertura notevole che, pur limitata a sancire deroghe soltanto per il trattamento dei dati sensibili, assicura comunque un adeguato riconoscimento alla specificità propria di queste formazioni.

Purtroppo la legge italiana n. 675 del 1996 non diede invece alcuna rilevanza specifica alle forme associative o organizzative a carattere religioso o di culto.

L'articolo 22, comma 1, della legge 675 stabiliva infatti soltanto che

«i dati idonei a rivelare l'origine razziale ed etnica, le convinzioni religiose, filosofiche o di altro genere, le opinioni politiche, l'adesione a partiti, sindacati, associazioni od organizzazioni a carattere religioso, filosofico, politico o sindacale, nonché i dati personali idonei a rivelare lo stato di salute e la vita sessuale, possono essere oggetto di trattamento solo col consenso scritto dell'interessato e previa autorizzazione del Garante».

Tre le conseguenze di questa norma: la prima, quella di non cogliere affatto l'opportunità (e forse perfino la doverosità) della previsione normativa contenuta nell'articolo 8 della Direttiva europea e di non dare di conseguenza alcuna rilevanza al fenomeno religioso; la seconda quella di assimilare i trattamenti per fini di religione e di culto ad ogni altro trattamento di dati sensibili, richiedendo sempre il consenso dell'interessato; la terza, quella di regolare ulteriormente, sia pure attraverso una Autorità indipendente, il trattamento dei dati sensibili, la cui legittimità è condizionata anche al rispetto delle Autorizzazioni rilasciate dal Garante. Aspetto quest'ultimo di particolare rilievo proprio rispetto alle confessioni religiose e alla Chiesa cattolica e a quelle titolari di intesa con lo Stato ai sensi dell'articolo 8 Cost.

La norma dell'articolo 22 della legge 675 sottoponeva infatti anche questi soggetti, i cui rapporti con lo Stato sono regolati sul principio pattizio o sulla base di intese, a una normativa italiana disposta autonomamente dal Garante e adottata senza alcuna attività preliminare di carattere bilaterale, e senza alcuna specifica previsione né nei patti né nelle intese. Attività certamente potenzialmente invasiva dell'autonomia delle confessioni religiose, a prescindere dal fatto che si dovessero ritenere le Autorizzazioni, in particolare quelle a carattere generale, di natura provvedimentale o regolamentare.

Rispetto a questo contesto non mancarono proteste e censure. Ad esse, in una prima fase di applicazione della legge, si cercò di dare risposta proprio attraverso l'adozione da parte del Garante di una Autorizzazione generale specifica per

il trattamento dei dati sensibili da parte di organismi di tipo associativo e delle fondazioni (la Autorizzazione n. 3 del 1997).

Questa Autorizzazione definì il proprio ambito di applicazione citando esplicitamente anche le confessioni e le comunità religiose e dettò norme relative al trattamento dei dati personali, ivi compresa la loro comunicazione e diffusione, idonee a consentirne il trattamento senza dover richiedere Autorizzazioni specifiche per ogni ulteriore trattamento.

L'Autorizzazione in questione mantenne però fermo il principio del consenso scritto da parte dell'interessato, disciplinandone per di più rigorosamente le modalità di acquisizione e il contenuto.

La conseguenza fu che se per un verso, confessioni religiose e comunità religiose ebbero un riconoscimento formale della loro attività e poterono avvalersi della Autorizzazione generale data in via preventiva, per l'altro, restò ferma la necessità di acquisire per ogni singolo trattamento un consenso esplicito da parte degli interessati, secondo le forme previste dal Garante stesso.

Non solo: l'Autorizzazione dettò specifiche norme per la conservazione dei dati e per la loro utilizzazione e raccolta, determinando così l'ingresso di norme puntuali di natura statutale nella sfera di attività legata al trattamento dei dati personali proprio delle confessioni e delle associazioni con finalità religiose.

Ovviamente l'Autorizzazione generale del 1997 non sopì affatto, anzi caso mai rinfocolò, le contestazioni alla normativa contenuta nell'articolo 22, comma 1 della legge n. 675 del 1997.

Anche a seguito di tutto ciò il legislatore intervenne a modificare la legge, e con il decreto legislativo n. 135 del 1999 introdusse all'articolo 22 il comma 1-*bis*.

Il nuovo comma stabiliva che:

«il comma 1 non si applica ai dati relativi agli aderenti alle confessioni religiose i cui rapporti con lo Stato siano regolati da accordi o intese ai sensi degli articoli 7 e 8 della Costituzione nonché relativi a soggetti che con riferimento a finalità di natura esclusivamente religiosa hanno contatti regolari con le medesime confessioni, che siano trattati dai relativi organi o enti civilmente riconosciuti, sempreché i dati non siano comunicati o diffusi fuori dalle medesime confessioni. Queste ultime determinano idonee garanzie relativamente ai trattamenti effettuati».

È del tutto evidente che con questa nuova disposizione il sistema cambiava totalmente di segno e, almeno con riferimento ai dati sensibili di natura religiosa, veniva dato riconoscimento alla peculiare posizione della Chiesa cattolica e delle confessioni titolari di intesa con lo Stato, esplicitamente sottraendole all'applicazione della normativa specifica e quindi anche all'Autorizzazione del Garante.

Si prevedeva però anche che i soggetti di cui agli articoli 7 e 8 Cost. dovessero adottare proprie normative interne adeguate a «determinare idonee garanzie relativamente ai trattamenti effettuati», obbligo questo, per quanto è dato sapere al Garante nei confronti del quale non sono però previsti specifici obblighi di comunicazione, ha corrisposto solo la Chiesa cattolica. Il che è avvenuto proprio con la già ricordata adozione del Decreto generale del 1999 recante le Disposizioni per la tutela del diritto alla buona fama e alla riservatezza.

A seguito dell'entrata in vigore del nuovo comma 1-*bis*, l'Autorizzazione generale del Garante n. 3 del 1997 fu modificata nel 1999, mantenendone l'ambito di

applicazione anche alle confessioni religiose e alle comunità religiose come già in precedenza, ma inserendo l'inciso «salvo quanto previsto dall'art. 22 comma 1-bis come introdotto dall'art. 5, comma 1 del decreto n. 135 del 1999».

La nuova normativa fu peraltro oggetto di contestazione da parte della confessione dei Testimoni di Geova, all'epoca privi di intesa e dunque non rientranti nel nuovo comma 1-bis dell'articolo 22.

La questione giunse sino alla Corte costituzionale che decise con ordinanza n. 379 del 28 novembre del 2001, dichiarando l'inammissibilità della questione per motivi procedurali, ma lasciando comprendere che, nella sostanza, poteva prospettarsi un serio vizio di costituzionalità della norma stessa, a seguito della discriminazione in essa contenuta tra confessioni religiose con o senza intesa ai sensi dell'articolo 8 Cost.

Del resto proprio per attenuare questa disparità di trattamento, l'Autorità nella Autorizzazione n. 3 del 1999 aveva mantenuto il riferimento alle confessioni religiose e alle comunità religiose, inserendo solo come inciso la deroga per quanto disposto dal nuovo comma 1-bis dell'articolo 22. Era evidente però che ciò non sarebbe bastato per resistere a una declaratoria di incostituzionalità ove la questione fosse stata nuovamente prospettata alla Corte.

A seguito di questa complessa vicenda, nell'esercitare la delega per la redazione del nuovo Codice della protezione dati personali (D.Lgs. 196/2003), il legislatore delegato operò una scelta radicale. L'attuale articolo 26 del Codice stabilisce infatti al comma 3, lettera a) che il consenso scritto per il trattamento di dati personali sensibili non è richiesto per

«i dati relativi agli aderenti alle confessioni religiose e ai soggetti che con riferimento a finalità di natura esclusivamente religiosa hanno contatti regolari con le medesime confessioni, effettuato dai relativi organi, ovvero da enti civilmente riconosciuti, sempre che i dati non siano diffusi o comunicati fuori dalle medesime confessioni. Queste ultime danno idonee garanzie relativamente ai trattamenti effettuati, nel rispetto dei principi indicati al riguardo con autorizzazione del Garante».

Anche la nuova norma, peraltro, non è stata esente da critiche, essendo comunque il potere di autoregolazione riconosciuto alle confessioni religiose, sottoposto però al rispetto dei principi contenuti nell'Autorizzazione del Garante. Rimane poco chiaro se, in assenza di tale autoregolazione, la disposizione del comma 3 lettera a) trovi o meno applicazione. Ove, come sembra preferibile, la risposta debba essere negativa la conseguenza è che alle confessioni, prive di autoregolazione, si deve applicare comunque il primo comma dell'articolo 26, ossia l'Autorizzazione del Garante ed il consenso scritto dell'interessato, affinché il trattamento dei dati personali possa essere ritenuto legittimo.

Peraltro, almeno rispetto alla Chiesa cattolica questo problema non ha avuto ragione di porsi giacché l'articolo 181 comma 6 del Codice specifica che «*le confessioni religiose che, prima dell'adozione del presente codice, abbiano determinato e adottato nell'ambito del rispettivo ordinamento le garanzie di cui all'articolo 26 comma 3 lettera a) possono proseguire l'attività di trattamento nel rispetto delle medesime*».

Dunque per la Chiesa cattolica nulla è stato modificato col passaggio dalla normativa contenuta nell'articolo 22 della legge n. 675 come modificato dal decreto legislativo n. 135 del 1999 a quella contenuta nell'articolo 26 comma 3 lettera a) del

nuovo Codice di protezione dei dati personali.

Restano tuttavia aperte numerose questioni importanti, alcune delle quali riguardano specificamente i rapporti tra giurisdizione ecclesiastica e giurisdizione italiana con riferimento al matrimonio concordatario e che comunque incidono sui trattamenti dei dati nell'ambito della giurisdizione ecclesiastica.

5. Va infatti precisato che il Decreto generale della Conferenza episcopale italiana recante *Disposizioni per la tutela del diritto alla buona fama e alla riservatezza* non si limita a precisare che dette regole basate sul diritto nativo della Chiesa cattolica ad acquisire, conservare e utilizzare per i suoi fini istituzionali i dati relativi alle persone dei fedeli, agli enti ecclesiastici e alle aggregazioni ecclesiali, senza dunque riconoscere il vincolo della normativa statale in materia di protezione dei dati personali. Premette e specifica anche che

«nulla è innovato circa la vigente disciplina canonica, in speciale modo per quanto concerne la celebrazione del matrimonio canonico, lo svolgimento dei processi, la procedura pontificia per il matrimonio rato e non consumato, le disposizioni circa il segreto naturale, d'ufficio e ministeriale con particolare riferimento al segreto sacramentale nella confessione, la tenuta degli archivi ecclesiastici».

Derivano da queste precisazioni almeno due conseguenze importanti.

La prima, che nei casi come quelli relativi alla annotazione sui registri battesimali della volontà del battezzato di non considerarsi più parte della comunione dei fedeli, la Chiesa cattolica adotta soltanto le misure compatibili con quanto previsto dal vigente Codice di diritto canonico. Di conseguenza quello che a prima vista potrebbe apparire come sottomissione a quanto stabilito dal Garante con il noto provvedimento adottato in data 13 settembre 1999, con il quale si negava il diritto dell'interessato a ottenere la cancellazione dal registro dei battesimi dei dati a lui relativi ma si riconosceva il diritto a ottenere l'annotazione della richiesta nel medesimo registro (quanto ora disciplinato nel paragrafo 7 delle citate Disposizioni), non è che la mera applicazione di quanto già previsto dalla normativa propria della Chiesa in materia di registri battesimali.

Del resto anche tutta la disciplina del diritto di accesso ai registri e ai documenti e quella relativa agli effetti della richiesta di cancellazione, anche quando questa non può essere accolta, è definita nelle Disposizioni in perfetta coerenza con l'ordinamento canonico, rimettendo sempre all'Ordinario diocesano la decisione sull'accoglimento o meno delle richieste, nonché la decisione circa l'utilizzabilità dei dati dei quali si sia richiesta, anche senza ottenerla, la cancellazione.

La seconda e più rilevante conseguenza di quanto specificato nella Premessa delle Disposizioni, è che esse non si applicano né al regime dei matrimoni né a quello dei procedimenti a carattere giurisdizionale.

Ne consegue che in questi ambiti tutti i problemi che eventualmente possano sorgere, e che sono concretamente sorti, in materia di dati personali trattati nei giudizi ecclesiastici o di dati personali dei quali si chiede l'acquisizione o la disposizione in tali giudizi, resta affidata alla normale ermeneutica legata ai rapporti tra i due ordinamenti, unico contesto nel quale possa essere trovata una soluzione positiva dei conflitti che possono sorgere fra l'ambito regolato dalla legge statale e quello disciplinato dalla normativa canonistica.

Considerata in questa luce la situazione che si è determinata in seguito al riconoscimento del nuovo diritto fondamentale alla protezione dei dati personali nell'ordinamento italiano, può persino sollevare meraviglia e stupore che i conflitti sinora sorti siano stati sostanzialmente limitati all'ipotesi di reato di diffamazione conseguente a dichiarazioni rese nell'ambito di un giudizio canonico per ottenere la nullità del matrimonio (cf Corte di Cassazione Sez. Penale nella sentenza n. 22827 del 2004) o alla possibilità o meno di esercitare il diritto di accesso rispetto a documenti sanitari al fine di produrli nel giudizio davanti al Tribunale ecclesiastico per il medesimo motivo (cf Consiglio di Stato, Sez. V, Sent. del 28.9.2010 n. 7166).

Se solo si pensa al fatto che un numero rilevante di dati personali è trattato o prodotto nell'ambito dei giudizi davanti ai Tribunali ecclesiastici, applicando norme che si ispirano, a secondo dei contesti, a principi di pubblicità, di segretezza e di acquisizione a volte non corrispondenti a quelle dell'ordinamento italiano, e che, per contro, nell'ambito dell'ordinamento italiano, sia in sede di deliberazione delle sentenze ecclesiastiche sia in altra sede potrebbero porsi problemi complessi in ordine al rispetto o meno delle regole di protezione dati, specie se esso dovesse essere considerato un vincolo di ordine pubblico analogo a quello recentemente invocato dalla Cassazione italiana per negare la deliberazione di nullità di un matrimonio dopo venti anni dalla sua celebrazione (Sent. 1343 del 20.01.2011), ci si rende immediatamente conto che siamo in presenza di un potenziale terreno di conflitto di rilevante portata.

Un terreno che può ampliarsi se si guarda anche alle misure di protezione dei dati personali trattati, e che devono essere adeguati a garantire un elevato livello di tutela sia nel momento della loro raccolta che del loro utilizzo e conservazione. Misure di protezione e sicurezza che nell'ordinamento italiano si impongono anche ai dati giudiziari e alle autorità giudiziarie, e che invece nell'ordinamento canonico ed ecclesiastico non trovano specifica disciplina oltre a quella contenuta nelle normali regole di procedura. Come si è detto, infatti, le Disposizioni della Conferenza episcopale non si applicano all'ambito del matrimonio ed a quello processuale.

In sostanza si può ragionevolmente ritenere che siamo ancora lontani dall'aver raggiunto un sicuro equilibrio nei rapporti tra ordinamento statale ed ecclesiastico sul tema della protezione dei dati personali. Il che non può non essere fonte di meditazione e di riflessione.

6. Vi è tuttavia una questione ancora più ampia che merita di essere sottolineata, e che del resto è stata posta più volte in dottrina.

La vicenda sin qui esaminata e ricostruita è incentrata intorno alla disciplina dei dati sensibili che, ricomprendendo quelli di natura religiosa, coinvolge immediatamente e necessariamente le confessioni religiose e comunque le associazioni e gli enti che hanno tale natura o perseguono tali finalità.

La tematica relativa ai dati sensibili e la loro disciplina specifica della quale abbiamo discusso, riguarda però principalmente la necessità per il loro trattamento del requisito del consenso scritto e dell'Autorizzazione del Garante.

Tutta la complessa disciplina dettata nel Decreto generale contenente le Disposizioni adottate dalla CEI nel 1999 e alla quale si guarda oggi, nonché le norme dell'articolo 26 comma 3 lettera a) e dell'articolo 181 comma 6 del Codice di protezione dati, rilevano, dunque, almeno a prima vista, unicamente al fine di sottrarre all'obbligo di ottenere il consenso scritto e l'autorizzazione del Garante in ordine al trattamento di tali dati.

In questa prospettiva, fondata essenzialmente sul dato letterale delle dispo-

sizioni – prospettiva che peraltro molti non condividono e sulla quale anche il Garante si interroga – tutta la restante normativa di protezione dati contenuta nel Codice resterebbe vincolante.

Di conseguenza la Chiesa cattolica, malgrado la particolare posizione ad essa riconosciuta dall'articolo 7 della Costituzione e riconfermata dall'Accordo di Villa Madama del 1984, e malgrado si sia dotata di norme specifiche di protezione dati, sarebbe sottoposta a tutte le altre norme italiane in tema di trattamento dei dati personali, quali quelle relative all'informativa, all'accesso, al diritto di rettifica, di integrazione e correzione, e a quelle che stabiliscono i principi di necessità, finalità, pertinenza e non eccedenza come vincoli e limiti ai trattamenti.

Lo stesso diritto all'oblio, che altro non è che un profilo del diritto alla correzione e cancellazione dei propri dati quando ne ricorrano le condizioni, resterebbe in via generale interamente disciplinato dalla normativa statale.

È del tutto chiaro che si è in presenza di un terreno di potenziali conflitti fra ordinamenti che certamente, ove si verificassero in misura significativa, non potrebbero che richiedere interventi normativi, e probabilmente anche accordi di natura pattizzia, al fine di adottare norme concordate e condivise.

Si tratta di una tematica della quale ovviamente a nessuno sfuggono le implicazioni e la complessità, anche sotto il profilo dei problemi che essa può porre dal punto di vista ideologico e da quello relativo al rispetto dei principi costituzionali di parità tra le confessioni religiose come riflesso del diritto individuale di libertà religiosa (art. 19 Cost.) e dell'obbligo per lo Stato di tutelare comunque i diritti fondamentali dei cittadini tanto nella loro sfera individuale quanto nell'ambito dei fenomeni sociali (art. 2 Cost.).

Peraltro va detto che di questa tematica vi è consapevolezza in dottrina e non sono pochi gli autori che, almeno con riferimento ai rapporti tra Stato e Chiesa cattolica, hanno già indicato una via praticabile a tale scopo. Questa è stata individuata nell'articolo 13 comma 2 dell'Accordo di Villa Madama del 1984, nella parte in cui stabilisce

«ulteriori materie per le quali si manifesti l'esigenza di collaborazione tra la Chiesa cattolica e lo Stato potranno essere regolate sia con nuovi accordi tra le due Parti sia con intese tra le competenti autorità dello Stato e la Conferenza episcopale italiana».

7. Merita infine osservare che le difficoltà relative all'applicazione del Codice di protezione dati anche a realtà alle quali l'ordinamento costituzionale riconosce una particolare posizione di autonomia normativa non riguardano solo le confessioni religiose e in particolare la Chiesa cattolica. Un problema di analogia portata è emerso anche rispetto alla Presidenza della Repubblica, alla Camera dei deputati, al Senato e alla Corte costituzionale.

L'articolo 22 comma 12 del Codice prevede infatti che, nel rispetto della particolare posizione loro riconosciuta dalla Costituzione, le disposizioni in materia di dati giudiziari e sensibili si applicano a queste Istituzioni solo nel senso che esse

«recano principi applicabili, in conformità ai loro ordinamenti, ai trattamenti disciplinati dalla Presidenza della Repubblica, dalla Camera dei deputati, dal Senato e dalla Corte costituzionale».

Il tenore della norma peraltro non è del tutto chiaro. Sembrerebbe che essa affermi che solo rispetto a questi dati e a questi trattamenti la disciplina specifica del Codice deve essere “mediata” attraverso l’autonomia normativa che è alla base dei singoli ordinamenti di queste Istituzioni.

Se letta in questo senso, la posizione di questi soggetti appare assai simile a quella che di fatto, pur se in modo meno sintetico e solenne, è riconosciuta alla Chiesa cattolica anche in virtù del combinato disposto dell’articolo 26 comma 3 lettera a) e dell’articolo 181, comma 6.

Parrebbe dunque che, esattamente come, sia pure suscitando posizioni critiche in dottrina, potrebbe avvenire per la Chiesa cattolica, anche per queste Istituzioni tutte le altre norme del Codice dovrebbero trovare piena e integrale attuazione, con riguardo a tutti i trattamenti di dati da loro effettuati al di fuori dei casi di cui all’articolo 22.

Tuttavia questa posizione è stata nettamente contestata dal Senato con riferimento a un ricorso rivolto da un cittadino al Garante al fine di ottenere l’impossibilità per i motori di ricerca di indicizzare dal suo sito Internet i dati personali contenuti in una interrogazione parlamentare risalente negli anni. Il Garante aveva considerato meritevole di accoglimento questo ricorso ma il Senato ha opposto la propria autonomia normativa e la propria autodichia, facendosi forte delle prerogative costituzionali e del fatto di aver comunque adottato autonome linee guida di protezione dei dati personali, peraltro del tutto irrilevanti nel caso in questione, poiché relative, tra l’altro, ai trattamenti dei dati personali dei dipendenti del Senato stesso (esclusa dunque l’attività legislativa e parlamentare in senso proprio).

Di questo non risolto conflitto, il Garante ha dato conto anche in occasione della Relazione annuale del 2008, e allo stato attuale si è in attesa di conoscere quale sarà la decisione del Tribunale di Roma, all’esito del ricorso successivamente presentato dall’interessato a quel Tribunale.

Come si vede vi sono nella disciplina attuale in materia di protezione dati non pochi punti problematici.

Fra questi, quelli di cui qui ci siamo occupati sono certamente fra i più delicati, sia dal punto di vista dei rapporti tra Stato e Chiesa, sia dal punto di vista del rispetto della libertà religiosa, sia infine dal punto di vista della legittima pretesa dei cittadini di vedere tutelati in forma adeguata e convincente i propri diritti fondamentali, senza cadere vittime di irrisolti conflitti tra ordinamenti.

L’auspicio è che anche l’occasione odierna, della quale ancora una volta ringrazio profondamente, possa essere un momento di utile riflessione, per dare rapida e soddisfacente soluzione ai problemi che abbiamo di fronte.