

# AGGIORNAMENTI NORMATIVI

3°/2001

EX LEGE  
Aggiornamenti normativi  
n° 3/2001  
Direttore Responsabile:  
CARLO REDAELLI

Comitato di Redazione:  
P.zza Fontana, 2  
20122 Milano  
Tel. 02/8556206  
Fax 02.878008  
E-mail [avvocatura@diocesi.milano.it](mailto:avvocatura@diocesi.milano.it)

---

Editore: I.T.L. S.p.A.  
Presidente: LUIGI TESTORE  
Via Antonio da Recanate, 1  
20124 Milano  
Tel. 02/6713161 - Fax 02/66984388

Amministrazione:  
Tel. 02.67131644  
Marketing e promozione:  
Tel. 02.6713161  
Fax 02.66983961

---

Periodico Registrato presso il Tribunale di Milano al n. 113 in data 17/02/1999

Spedizione in abbonamento postale 45% art. 2 comma 20/b legge 662/96 fil. Milano

Una copia € 7,90 - Abbonamento annuo Italia € 21,00 - Estero € 42,00  
C/C Postale n. 13563226 intestato a ITL Spa - via A. da Recanate, 1 - 20124 Milano

Stampa: Grafiche Monti - Saronno

**GARANZIA DI TUTELA DEI DATI PERSONALI**

L'Editore garantisce ad abbonati e lettori la riservatezza dei loro dati personali che verranno elaborati elettronicamente ed eventualmente utilizzati al solo scopo promozionale. Qualora abbonati e lettori non siano interessati a ricevere le predette informazioni promozionali sono pregati di comunicarlo all'Editore, scrivendo a ITL spa, via Antonio da Recanate 1 - 20124 Milano. *In conformità alla legge 675/96 sulla tutela dei dati personali.*

**AGGIORNATO AL 1° DICEMBRE 2001**

---

*Il testo, anche se elaborato con scrupolosa attenzione, non può comportare specifiche responsabilità per eventuali involontari errori o inesattezze.*

# SOMMARIO

|                         |               |
|-------------------------|---------------|
| <b>EDITORIALE</b> ..... | <b>pag. 5</b> |
|-------------------------|---------------|

## **AGGIORNAMENTI NORMATIVI**

|   |               |
|---|---------------|
| <b>IL DIRITTO DI INTERPELLO</b> ( <i>Luigi Corbella</i> ) ..... | <b>pag. 9</b> |
|---|---------------|

1. Oggetto e competenza dell'interpello e condizioni per la relativa  
proposizione ..... pag. 11
2. Modalità di presentazione e di risposta ..... pag. 13
3. Effetti dell'interpello ..... pag. 14
4. Osservazioni conclusive ..... pag. 15

|  |                |
|--|----------------|
| <b>LIMITI PIÙ ALTI PER LA CONTABILITÀ SEMPLIFICATA</b> ( <i>Davide Maggi</i> ) ..... | <b>pag. 20</b> |
|--|----------------|

1. Le esemplificazioni per le imprese minori ..... pag. 21
2. Regime forfetario per gli enti non commerciali ..... pag. 22

|   |                |
|---|----------------|
| <b>INVM DECENNALE: ULTIMO APPUNTAMENTO</b> ( <i>Patrizia Clementi</i> ) ..... | <b>pag. 23</b> |
|---|----------------|

1. Gli immobili esenti... ..... pag. 23
2. ...Quelli che devono essere dichiarati... ..... pag. 24
3. ...E le agevolazioni spettanti ..... pag. 25
4. La base imponibile ..... pag. 25
5. La dichiarazione ..... pag. 26

|   |                |
|---|----------------|
| <b>LA MANOVRA DEI 100 GIORNI</b> ( <i>Patrizia Clementi</i> ) ..... | <b>pag. 27</b> |
|---|----------------|

1. Regolarizzazione del lavoro nero ..... pag. 27
2. Semplificazione degli adempimenti riguardanti le scritture contabili ..... pag. 34
3. Abolizione dell'imposta di successione e donazione ..... pag. 35

|  |                |
|--|----------------|
| <b>ANCORA VALIDI I BIGLIETTI DELLA SIAE PER SPETTACOLI E INTRATTENIMENTI</b><br>( <i>Patrizia Clementi</i> ) ..... | <b>pag. 38</b> |
|--|----------------|

|   |                |
|---|----------------|
| <b>DONAZIONI AGEVOLATE DI PRODOTTI EDITORIALI E STRUMENTI INFORMATICI</b><br>( <i>Patrizia Clementi</i> ) ..... | <b>pag. 40</b> |
|---|----------------|

|   |                |
|---|----------------|
| <b>GESTIONE SEPARATA INPS</b> ( <i>Paola Calegari</i> ) ..... | <b>pag. 42</b> |
|---|----------------|

1. Periodo transitorio quinquennale ..... pag. 42
2. Disciplina definitiva ..... pag. 43

|  |                |
|--|----------------|
| <b>SPEDIZIONI POSTALI AGEVOLATE</b> ( <i>Patrizia Clementi</i> ) ..... | <b>pag. 44</b> |
|--|----------------|

|  |                |
|--|----------------|
| <b>ASSISTENZA FISCALE PER I SACERDOTI</b> ( <i>Patrizia Clementi</i> ) ..... | <b>pag. 49</b> |
|--|----------------|

|   |                |
|---|----------------|
| <b>NOVITÀ IN MATERIA DI AUTORIZZAZIONI AMMINISTRATIVE</b><br><b>PER L'ESERCIZIO DI ATTIVITÀ COMMERCIALI</b> ( <i>Alberto Fedeli</i> ) ..... | <b>pag. 52</b> |
|---|----------------|

1. Le autorizzazioni di pubblica sicurezza ..... pag. 55
2. L'autorizzazione alla somministrazione di alimenti e bevande  
da parte di circoli privati ..... pag. 55
3. L'autorizzazione alla vendita di pubblicazioni ..... pag. 59

|  |                 |
|--|-----------------|
| <b>LA RESPONSABILITÀ AMMINISTRATIVA DEGLI ENTI PER REATI</b>   |                 |
| <b>COMPIUTI NEL LORO INTERESSE O VANTAGGIO</b> ( <i>Alberto Fedeli</i> ) . . . . .                         | <b>.pag. 61</b> |
| 1. Ambito soggettivo di applicazione . . . . .   | .pag. 61        |
| 2. La fattispecie dell'illecito amministrativo dipendente da reato . . . . .                               | .pag. 62        |
| 3. Cause di esclusione della responsabilità amministrativa . . . . .                                       | .pag. 64        |
| 4. Il sistema sanzionatorio e il procedimento di accertamento<br>e di irrogazione delle sanzioni . . . . . | .pag. 65        |
| 5. Gli enti ecclesiastici civilmente riconosciuti e le organizzazioni <i>non profit</i> . . . . .          | .pag. 67        |
| <br><b>LA NUOVA ISTRUZIONE CIRCA GLI ATTI AMMINISTRATIVI</b>   |                 |
| <b>SOGGETTI AD AUTORIZZAZIONE</b> ( <i>don Carlo Azzimonti</i> ) . . . . .                                 | <b>.pag. 70</b> |
| 1. La specificità dei beni della Chiesa . . . . .  | .pag. 70        |
| 2. L'amministrazione dei beni della Chiesa: vigilanza e controlli . . . . .                                | .pag. 71        |
| 3. Gli atti di amministrazione straordinaria soggetti ad autorizzazione . . . . .                          | .pag. 72        |
| 4. La nuova <i>Istruzione</i> circa gli atti amministrativi soggetti ad autorizzazione . . . . .           | .pag. 73        |
| 4.1 <i>Atti oggetto dell'Istruzione</i> . . . . .  | .pag. 75        |
| 4.2 <i>Le tabelle</i> . . . . .  | .pag. 75        |
| 4.3 <i>L'iter della pratica</i> . . . . .  | .pag. 79        |
| 4.4 <i>La rilevanza civile dell'autorizzazione canonica</i> . . . . .                                      | .pag. 80        |

## Editoriale

Il terzo fascicolo del 2001 raccoglie le novità legislative uscite negli ultimi mesi dell'anno in corso, che nonostante la pausa dei lavori parlamentari dovuta alle elezioni e all'inizio di una nuova legislatura, ha visto una notevole produzione normativa di interesse per gli enti ecclesiastici e gli enti non commerciali in genere. Il prossimo fascicolo, ormai in avanzata fase di elaborazione, concluderà quest'anno presentando anche le ultime novità portate dalla finanziaria per il 2002 e dai provvedimenti collegati.

Come sempre il campo fiscale richiede una preponderante attenzione (da qui i diversi interventi, anche con riferimento agli aspetti contabili, degli ormai noti collaboratori di *Ex lege*, anzitutto la rag. Patrizia Clementi, il dott. Luigi Corbella e il prof. Davide Maggi), ma anche il settore delle autorizzazioni amministrative necessita una specifica trattazione. In particolare, come inserto staccabile all'interno di questo fascicolo viene pubblicata l'*Istruzione circa gli atti amministrativi soggetti ad autorizzazione*, emanata recentemente dall'Arcivescovo di Milano e qui commentata da un apposito intervento di don Carlo Azzimonti. Essa offre la possibilità non solo per i membri dei consigli per gli affari economici delle parrocchie e per i consulenti degli enti della Diocesi ambrosiana, ma anche per tutti coloro che sono interessati agli enti ecclesiastici (le normative in materia emanate dalle diverse diocesi a completamento di quelle stabilite dal Codice di diritto canonico e dalle delibere della CEI sono, infatti, molto simili), di avere una quasi completa elencazione degli atti che di norma possono essere posti dalle parrocchie e dagli altri enti che fanno parte dell'ordinamento della Chiesa solo a seguito di specifica autorizzazione canonica, pena l'invalidità dell'atto stesso.

Sempre in campo amministrativo, ma questa volta con riferimento all'ordinamento italiano, sono da segnalare due articoli dell'avv. Alberto Fedeli, altro collaboratore dell'Avvocatura, circa le novità in materia di autorizzazioni amministrative (per locali di spettacolo, bar, vendita di pubblicazioni) e di responsabilità amministrativa degli enti. Completa il fascicolo l'illustrazione di alcuni provvedimenti in ambito lavoristico (P. Clementi), previdenziale (P. Calegari) e circa le agevolazioni per le spedizioni postali (P. Clementi).

Milano, 1° dicembre 2001

don Carlo Redaelli

*Avvocato generale e Direttore responsabile*

# **Aggiornamenti Normativi**





## IL DIRITTO DI INTERPELLO

Luigi Corbella

Con un certo, ma tutto sommato ragionevole se paragonato ad altri, ritardo rispetto al termine che era stato indicato dalla L. 27 luglio 2000<sup>1</sup>, n. 212 (cf. *Disposizioni in materia di statuto dei diritti del contribuente*), il Ministero delle Finanze ha adottato lo scorso 26 aprile il regolamento attuativo<sup>2</sup> del nuovo istituto del *diritto di interpello del contribuente*. È opportuno precisare il contenuto di novità di tale istituto, così come si è affrettata a fare l'Agenzia delle Entrate nella propria Circolare<sup>3</sup> esplicativa del regolamento in commento.

Il diritto di interpello di cui qui si parlerà è uno degli strumenti di concreta tutela del contribuente nei rapporti con l'Amministrazione Finanziaria istituito con la legge n. 212 del 2000. Tale istituto, sostanzialmente, consente al contribuente di conoscere preventivamente quale sia la posizione interpretativa dell'Amministrazione Finanziaria rispetto a questioni sulle quali sussistono obiettive condizioni di incertezza, cioè in presenza di previsioni normative equivoche, contraddittorie o non esaustive, che non abbiano già formato oggetto di interpretazione ufficiale da parte della stessa Amministrazione. Tale diritto di conoscenza preventiva deve, a pena di inammissibilità, riguardare un caso da trattare ai fini tributari, concreto e personale del contribuente.

Lo strumento dell'interpello è, cioè, utilizzabile solo per prospettare all'Amministrazione quale sia il comportamento tributario che si intende tenere rispetto ad una certa e determinata operazione, sulla quale vi sia incertezza nel quadro normativo e non esista una precedente interpretazione ufficiale, e dunque per conoscere preventivamente quale sarà l'atteggiamento dell'Amministrazione stessa in sede di controllo di quel comportamento.

Si tratta, in sintesi, dello *“strumento principale attraverso il quale si esplica, nei confronti della generalità dei contribuenti, l'attività interpretativa*

<sup>1</sup> L'articolo 18 – *Disposizioni di attuazione* – della L. 212/2000 prevedeva l'emanazione del regolamento in commento, nella forma del decreto ministeriale, entro 180 giorni dalla data di entrata in vigore della stessa legge 212/2000. La legge 212/2000 è stata pubblicata sulla G.U. n. 177 del 31 luglio 2000 ed è dunque entrata in vigore il quindicesimo giorno successivo a tale data.

<sup>2</sup> L'attuazione è avvenuta con il D.M. 26 aprile 2001, n. 209, pubblicato sulla G.U. n. 128 del 5 giugno 2001, che titola: *Regolamento concernente la determinazione degli organi, delle procedure e delle modalità di esercizio dell'interpello e dell'obbligo di risposta da parte dell'amministrazione finanziaria, di cui all'articolo 11, comma 5, della legge n. 212 del 2000.*

<sup>3</sup> La Circolare è la n. 50 del 31 maggio 2001 dell'Agenzia delle Entrate – Direzione centrale Normativa e Contenzioso.

o di consulenza giuridica dell'Agenzia delle Entrate, volta ad individuare il corretto trattamento tributario delle fattispecie di volta in volta prospettate", come letteralmente dice la Circolare esplicativa citata.

Tale strumento *non sostituisce, ma si affianca*, come afferma ancora la Circolare, all'analogo istituto previsto dall'articolo 21 della L. 413/91, quello concernente l'interpello per l'applicazione delle disposizioni antielusive previste dall'articolo 37/bis del D.P.R. 600/73<sup>4</sup>. Esso *non va neppure confuso* con l'istanza indirizzata al Direttore regionale dell'Agenzia delle Entrate per la disapplicazione delle norme antielusive, come previsto dal comma 8 del medesimo articolo 37/bis del D.P.R. 600/73<sup>5</sup>, e *neppure ancora sostituisce* il servizio di consulenza giuridica alle associazioni sindacali e di categoria, agli ordini professionali e agli enti pubblici o privati che non esprimono interessi personali ma di rilevanza generale<sup>6</sup>.

Solo dopo aver fatto la breve digressione che precede<sup>7</sup> è possibile correttamente inquadrare nell'ordinamento l'ipotesi di interpello di cui trattiamo, anche ai fini degli *effetti* che esso produce.

Sono, infatti, proprio gli effetti a distinguere con contenuto di assoluta novità l'interpello istituito con lo Statuto del contribuente dagli strumenti che si sono prima elencati: salvo il diritto del contribuente che formula l'istanza di non conformarsi all'interpretazione fornitagli e salve le deroghe e le formalità procedurali di cui si dirà, se l'Amministrazione non risponde al contribuente nei 120 giorni successivi all'istanza *si intende che concordi* con l'interpretazione o il comportamento prospettato. E, in tale caso, l'interpretazione o il comportamento del contribuente *non potranno essere successivamente contestati*.

Forse, in tal senso, la novità più importante dell'istituto in commento è l'aver posto a carico dell'Amministrazione un preciso onere di risposta, in assenza della quale il comportamento o l'interpretazione prospettata dal contribuente non saranno più accertabili, almeno rispetto alla singola e determinata operazione alla quale l'interpello fa riferimento.

È tale meccanismo di *silenzio assenso*, non del tutto sconosciuto al sistema tributario, a rendere effettiva la tutela che l'istituto dell'interpello pone a beneficio dei contribuenti.

---

<sup>4</sup> La disciplina regolamentare dell'istituto dell'interpello per l'applicazione delle disposizioni antielusive di cui all'articolo 37/bis del D.P.R. 600/73 è contenuta nei D.M. nn. 194 e 195 del 13 giugno 1997, cui è stata successivamente data spiegazione con la C.M. n. 135/E del 28 maggio 1998.

<sup>5</sup> L'istanza che si cita è regolamentata con il D.M. n. 259 del 19 giugno 1998.

<sup>6</sup> Quest'ultima ipotesi di consulenza giuridica continua ad esplicarsi secondo quanto è previsto nella C.M. n. 99/E del 18 maggio 2000.

<sup>7</sup> La C.M. n. 50/2001, cui si rimanda, tratta con maggiore diffusione tutti gli istituti citati ricordandone, nel caso dell'interpello sulle norme antielusive, anche gli effetti tipici sul piano penale e di inversione dell'onere della prova.

Si tratta dell'affermazione normativa, cioè tecnico giuridica, di un principio di civiltà quale ulteriore passo verso la riappacificazione sociale tra i cittadini-contribuenti e l'Amministrazione finanziaria nell'ambito dell'intrinsecamente complesso meccanismo di prelievo fiscale.

All'entusiasmo con cui faccio questa affermazione devo, però, contrapporre alcune osservazioni critiche.

La prima, e più importante, riguarda la futura concreta applicazione dell'istituto. Se l'Amministrazione conformerà certi atteggiamenti interpretativi lontani dal buon senso, con l'unico fine di tutelare il più possibile le proprie pretese impositive, i contribuenti tenderanno ad avvicinarsi il meno possibile all'istituto, preferendo correre il rischio dell'accertamento senza esporsi a giudizi negativi sul proprio operato.

Non mi si fraintenda, mi riferisco solo ai contribuenti onesti e alle ipotesi in cui il timore di interpretazioni che superano in negativo il contenuto della norma da interpretare ne caducano il significato. L'ipotesi non è irrealistica, soprattutto se riferita alla normativa tributaria che riguarda gli enti non commerciali. Ricordiamo, a titolo di esempio, le recenti interpretazioni sul contenuto delle attività assistenziali a favore degli anziani.

Il rischio che cito sarebbe ancor più grande ove le capacità di aggiornamento e di riflessione interpretativa dell'Amministrazione Finanziaria non si adeguassero immediatamente, o almeno progressivamente, allo spirito dell'interpello.

La storia del nostro bellissimo Paese è ricca di grandi e virtuosi progetti rimasti sulla carta perché superiori alle potenzialità della macchina amministrativa deputata a gestirli e realizzarli.

Da sola, anche se necessaria, l'affermazione di principio fatta dal legislatore con lo Statuto del contribuente e recepita con il regolamento e la circolare che si sono citate sul tema dell'interpello che qui si commenta, non sarà sufficiente a rendere effettiva una procedura di civiltà giuridica e amministrativa: occorrerà che in sede di applicazione dell'istituto prevalgano interpretazioni coerenti con la logica normativa ed il buon senso, e non sibilline o parziali come spesso in passato si è verificato.

Si tratta di un problema di compatibilità tra le esigenze di tutela del prelievo erariale e quelle di corretta e coerente interpretazione delle norme tributarie, cosa che a mio parere è possibile.

## **1. OGGETTO E COMPETENZA DELL'INTERPELLO E CONDIZIONI PER LA RELATIVA PROPOSIZIONE**

L'interpretazione richiesta con l'interpello deve riguardare una qualsiasi norma tributaria che disciplini aspetti sostanziali, procedurali o formali del rapporto tra Amministrazione Finanziaria e contribuente.

In sintesi, l'interpello riguarda tutte le imposte ed i tributi esistenti, compresi quelli doganali, e *tutti i rapporti e gli obblighi erariali*.

Nell'elencazione fatta dalla Circolare n. 50/2001 – che praticamente include tutte le imposte ed i tributi esistenti nel nostro ordinamento – manca espressa citazione della categoria dei *tributi locali*.

La Circolare, infatti, cita espressamente tra i tributi oggetto di competenza dell'Agenzia delle Entrate, come categoria residuale, anche *gli altri tributi minori*, circostanza che, per ragioni lessicali e di competenza impositiva e gestionale, dovrebbe lasciar fuori la categoria dei tributi locali sui quali non sono, peraltro, rare difficoltà interpretative o applicative.

In tal senso le ipotesi sono due: o si esclude l'applicabilità dell'istituto dell'interpello ai tributi locali, perché non sono di competenza dell'Agenzia delle Entrate, ovvero si deve ritenere che su tale categoria di tributi la competenza sia attribuita agli Enti locali che ne sono titolari. Resta in ogni caso fermo il principio che la competenza a gestire l'interpello spetta alla stessa Amministrazione che esercita su quel tributo i poteri di accertamento.

Legittimato a proporre l'istanza di interpello è qualsiasi contribuente che sia interessato personalmente a conoscere la regolamentazione fiscale di una certa e determinata operazione o situazione. L'istanza può essere presentata anche dai soggetti che in base a specifiche di legge sono obbligati a porre in essere adempimenti tributari per conto del contribuente.

È evidente che l'istanza deve essere proposta *prima* di porre in essere il comportamento rilevante ai fini tributari, se il contribuente vuole avvalersi degli effetti di garanzia che l'interpello produce. È altresì evidente che, ai medesimi fini, il contribuente, prima di porre in essere il comportamento giuridicamente rilevante, deve anche attendere la risposta dell'Amministrazione o il decorso del termine di 120 giorni dalla data di proposizione della domanda. Gli esempi che sul punto fornisce la Circolare 50/2001 sono chiari: “... *prima di presentare la dichiarazione dei redditi, prima di assolvere all'imposta di registro connessa con la registrazione, prima di emettere la fattura IVA ...*”. Attenzione, però, che per espressa previsione del regolamento attuativo (*cf. art. 1, comma 5*), la presentazione dell'istanza di interpello *non ha nessun effetto sulle ordinarie scadenze previste dalle norme tributarie*.

Se, dunque, volessi proporre istanza di interpello su una questione che riguarda la presentazione della prossima dichiarazione dei redditi (*cf. attenzione a non fare confusione tra i termini di presentazione e quelli di trasmissione telematica, che sono cosa diversa*) dovrei farlo almeno 121 (uno più di 120) giorni prima della scadenza di presentazione, ed è possibile che con tale anticipo – quattro mesi – siano da poco disponibili o non lo siano definitivamente gli strumenti normativi necessari alla compilazione della dichiarazione.

Ma, addirittura, se volessi proporre l'istanza in relazione ad una operazione da fatturare o a un atto da registrare in termine fisso, l'istanza non potrà che riguardare la prefigurazione di un certo concreto comportamento e le relative conseguenze tributarie, ...*volendo donare, ...o dovendo dar corso ad una prestazione di... e dovendo rendere per essa fattura...*, per esempio.

È, dunque, chiaro che lo strumento non è una scialuppa di salvataggio dell'ultimo momento di fronte ad un bisogno di conoscenza tributaria imminente: è uno strumento di conoscenza per contribuenti lungimiranti e capaci di prevedere con un certo anticipo le proprie attività ed i propri comportamenti, ovvero capaci di attendere un certo tempo prima di darvi corso.

Personalmente, in relazione a quanto ho detto, pur consapevole delle difficoltà tecniche e organizzative dell'Amministrazione, avrei cercato di ridurre il termine normativo entro il quale dar corso alla risposta o al silenzio assenso.

Ai fini dell'ammissibilità dell'istanza non è in ogni caso necessario che il ricorso all'interpello sia preventivo; qualora non lo sia, esso *sarà ammissibile ma non si produrranno gli effetti di affrancamento dall'azione accertatrice.*

*Non sarà invece ammissibile* in tutti gli altri casi e, cioè, quando non riguardi un interesse concreto e personale del contribuente, quando vi sia una precedente interpretazione ufficiale e quando non sussistono obiettive condizioni di incertezza. Anche qui, almeno sulle due ultime tra le condizioni citate, occorre fare qualche osservazione critica. Saranno ammissibili le istanze in presenza di soluzioni interpretative sibilline o non chiare? E secondo quale criterio si riterranno accertate le obiettive condizioni di incertezza?

La Circolare n. 50/2001 si limita a fare riferimento, ed è già una ottima cosa, ai servizi di documentazione tributaria disponibili sui siti [www.agenziaentrate.it](http://www.agenziaentrate.it) e [www.finanze.it](http://www.finanze.it) e al materiale, normativo e di prassi, disponibile presso tali servizi. Manca, però, qualsiasi indicazione di merito su questi due punti: la Circolare si limita a precisare che l'Amministrazione dovrà indicare al contribuente soltanto gli estremi dell'atto interpretativo esistente e dare atto della relativa disponibilità presso i servizi di documentazione tributaria esistente.

## **2. MODALITÀ DI PRESENTAZIONE E DI RISPOSTA**

L'*istanza* di interpello, che deve essere sottoscritta e redatta in carta libera non essendo soggetta all'imposta di bollo, è presentata agli Uffici competenti mediante consegna a mano o spedizione a mezzo plico raccomandato con avviso di ricevimento. Essa deve essere indirizzata alla *Direzione Regionale dell'Agenzia delle Entrate* competente in relazione al domicilio fiscale del contribuente.

Devono, invece, presentare l'istanza di interpello alla *Direzione Centrale Normativa e Contenzioso dell'Agenzia delle Entrate* le amministrazioni centrali dello Stato, gli enti pubblici a rilevanza nazionale e i soggetti che nel periodo di imposta precedente a quello in cui l'istanza viene

presentata hanno conseguito ricavi per un ammontare superiore a 500 miliardi di lire.

Alla presentazione ad Ufficio incompetente sarà posto rimedio dagli stessi Uffici, con il solo effetto di far decorrere il termine del silenzio assenso dalla data di ricezione dell'atto da parte dell'Ufficio effettivamente competente.

Il contribuente dovrà indicare all'Amministrazione tutti i propri recapiti, anche telematici e telefonici, allo scopo di favorire gli scambi di informazione previsti dall'interpello (ciò, in particolare, ai fini dell'attivazione della procedura di integrazione informativa e/o documentale che l'Amministrazione decidesse di attivare per rispondere all'interpello. In tale caso, che può verificarsi una sola volta, i termini di risposta decorrerebbero dalla data di inoltro o deposito della documentazione o delle informazioni integrative).

La *risposta* dell'Amministrazione Finanziaria può avvenire a mezzo del servizio postale, ma anche per via telematica – *e-mail* – ai recapiti forniti dal contribuente. La risposta può anche essere collettiva nel caso in cui più contribuenti formulino la medesima istanza.

La risposta, in ogni caso, vincola soltanto l'operato dell'Amministrazione Finanziaria in sede di accertamento del comportamento trattato nei confronti del contribuente che ha formulato l'interpello, ma non quest'ultimo che è libero di adottare o meno la soluzione datagli dall'Amministrazione, così come è libero di procedere difformemente rispetto alla soluzione da lui stesso prospettata.

Particolare segnalazione merita il caso della *risposta rettificativa*, secondo la definizione data dalla Circolare n. 50/2001.

Ipotizziamo che in sede di interpello si verifichi l'ipotesi di silenzio assenso o di risposta coincidente con la soluzione prospettata dal contribuente rispetto ad un evento o ad un oggetto ripetibile nel tempo presso quello stesso contribuente.

Fermo restando che l'Amministrazione non può accertare ciò che, essendosi verificato, ha già formato oggetto di interpello, è assolutamente corretto, come precisa la Circolare, ritenere che l'Amministrazione abbia titolo a rettificare per il futuro la propria risposta al contribuente, ovvero a renderla in difformità dalla soluzione proposta, anche dopo il termine dei 120 giorni allo scopo di intervenire sui successivi eventi della stessa natura (si pensi alle modalità di fatturazione di una stessa prestazione, per esempio, quale evento della stessa natura che si ripete nel tempo).

### **3. EFFETTI DELL'INTERPELLO**

L'ultimo degli argomenti trattati al paragrafo precedente integra già, oltre ad una ipotesi di risposta, anche una delle caratteristiche degli effetti

dell'interpello. Non si tratta di un istituto statico, fermo su se stesso, ma di un istituto dinamico presso il quale, previa la necessaria iniziativa del contribuente, può attivarsi un meccanismo virtuoso di interazione informativa finalizzata alla corretta applicazione delle norme tributarie.

Nel dettaglio, le ipotesi di effetto differiscono in funzione delle modalità di risposta dell'Amministrazione Finanziaria:

- se la risposta è *tempestiva*, cioè se perviene al contribuente entro il termine di 120 giorni dall'istanza, essa vincola la successiva attività degli Uffici che non potranno emettere atti di accertamento in contrasto con la soluzione interpretativa fornita;
- se la risposta è *omessa*, cioè se si integra l'ipotesi del silenzio assenso, significa che l'Amministrazione concorda con la soluzione prospettata dal contribuente e che gli atti di accertamento eventualmente emanati in difformità a tale soluzione sono nulli;
- nel caso della risposta *rettificativa* gli effetti differiscono in funzione del fatto che il contribuente abbia già posto in essere o meno l'atto, cioè il comportamento prospettato. Se ciò è avvenuto, la risposta può avere effetto solo sugli eventuali comportamenti successivi; se il comportamento non è ancora stato posto in essere prima che giunga la risposta rettificativa, al contribuente potranno essere contestati con atto di accertamento solo le maggiori imposte e gli interessi (è evidente, come dice la stessa Circolare, che tale ipotesi rafforza il valore che il legislatore ha inteso attribuire alla risposta dell'Amministrazione);
- ancora nel caso di risposta *rettificativa*, ma soltanto *nell'ipotesi di risposta prima omessa* nel termine dei 120 giorni, al contribuente che non abbia prospettato in modo chiaro ed univoco la propria soluzione potranno comunque essere richieste le maggiori imposte e gli interessi, senza irrogazione di sanzioni, anche nel caso in cui il contribuente abbia già posto in essere l'atto o il comportamento sul quale verteva l'istanza di interpello (si tratta, a mio parere, di una via di fuga per sanare a posteriori l'inerzia dell'Amministrazione di fronte a possibili ingiuste perdite di gettito, ma anche di una pericolosa chance per rendere controversa l'applicazione dell'istituto).

#### **4. OSSERVAZIONI CONCLUSIVE**

La Circolare n. 50/2001 chiude richiamando gli obiettivi dell'Amministrazione nella gestione dell'istituto dell'interpello: uniformità degli indirizzi interpretativi e adeguamento dell'organizzazione interna su tutti.

È evidente che, anche trascurando le necessità di creazione e di raccolta di adeguate professionalità e competenze, senza la messa a regime

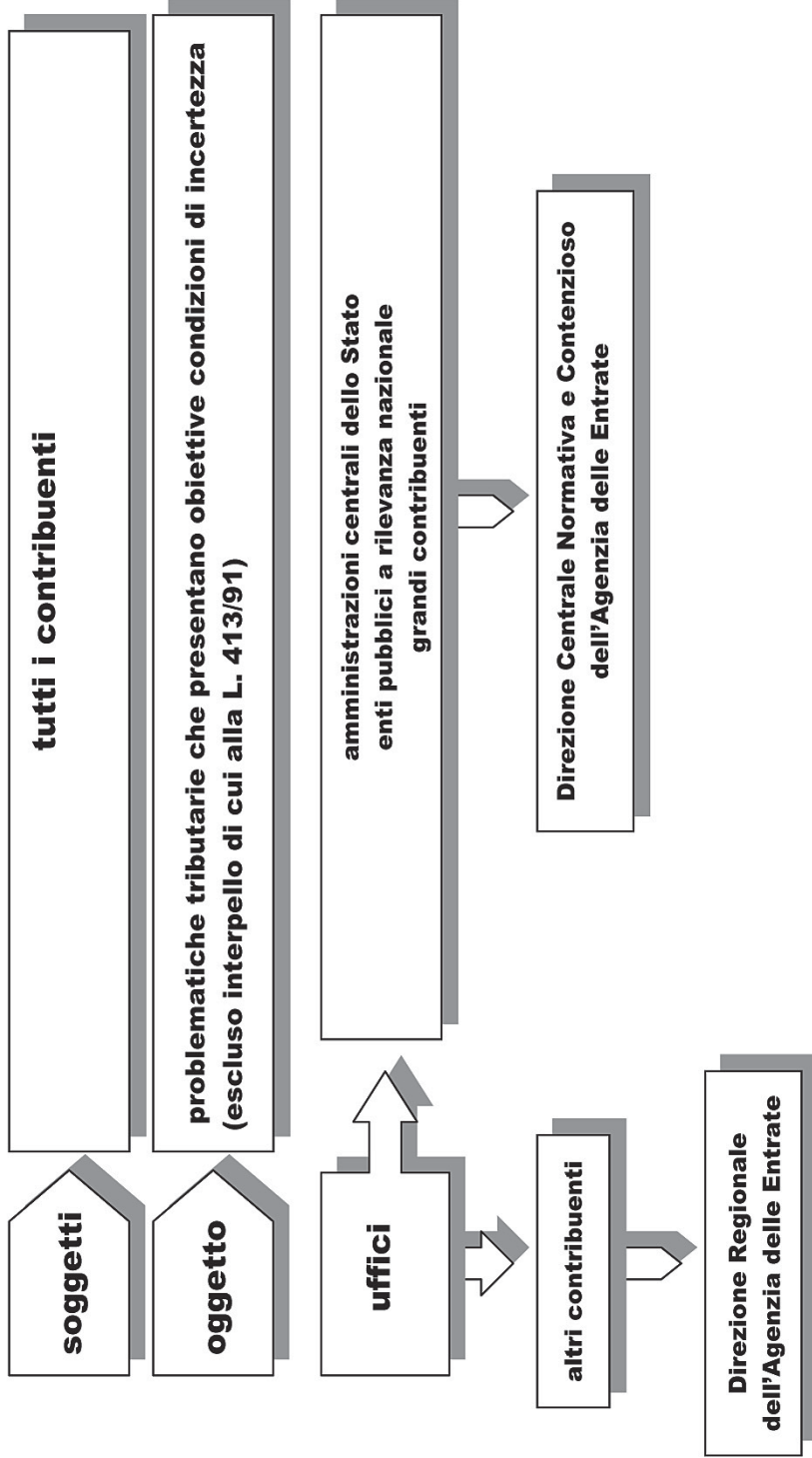
di procedure di monitoraggio delle risposte, per tempi e qualità, di individuazione di condizioni comuni per l'accertamento delle condizioni di ammissibilità delle istanze, di impostazione di uno scadenziario, di creazione di meccanismi anche tecnici di produzione e comunicazione delle risposte e di coordinamento presso la Direzione Centrale Normativa dell'Agenzia, l'Amministrazione rischia di trovarsi un onere ingestibile ovvero di dover lentamente disincentivare con risposte inadeguate il ricorso all'istituto.

Che atteggiamento, poi, frapperà all'istituto l'Amministrazione della giustizia tributaria, tecnicamente vincolata alle leggi e non alle interpretazioni dell'Amministrazione, che tra l'altro è sempre una delle due parti del contendere?

A questa, e ad altre domande, credo potrà dare risposta solo l'Amministrazione Finanziaria adottando nei confronti dell'istituto l'atteggiamento di serietà e di scrupolo che la legge gli attribuisce.



# INTERPELLO



## **ESTO DELL'ISTANZA DEL CONTRIBUENTE**

**I'Amministrazione Finanziaria  
risponde per iscritto  
entro 120 giorni**

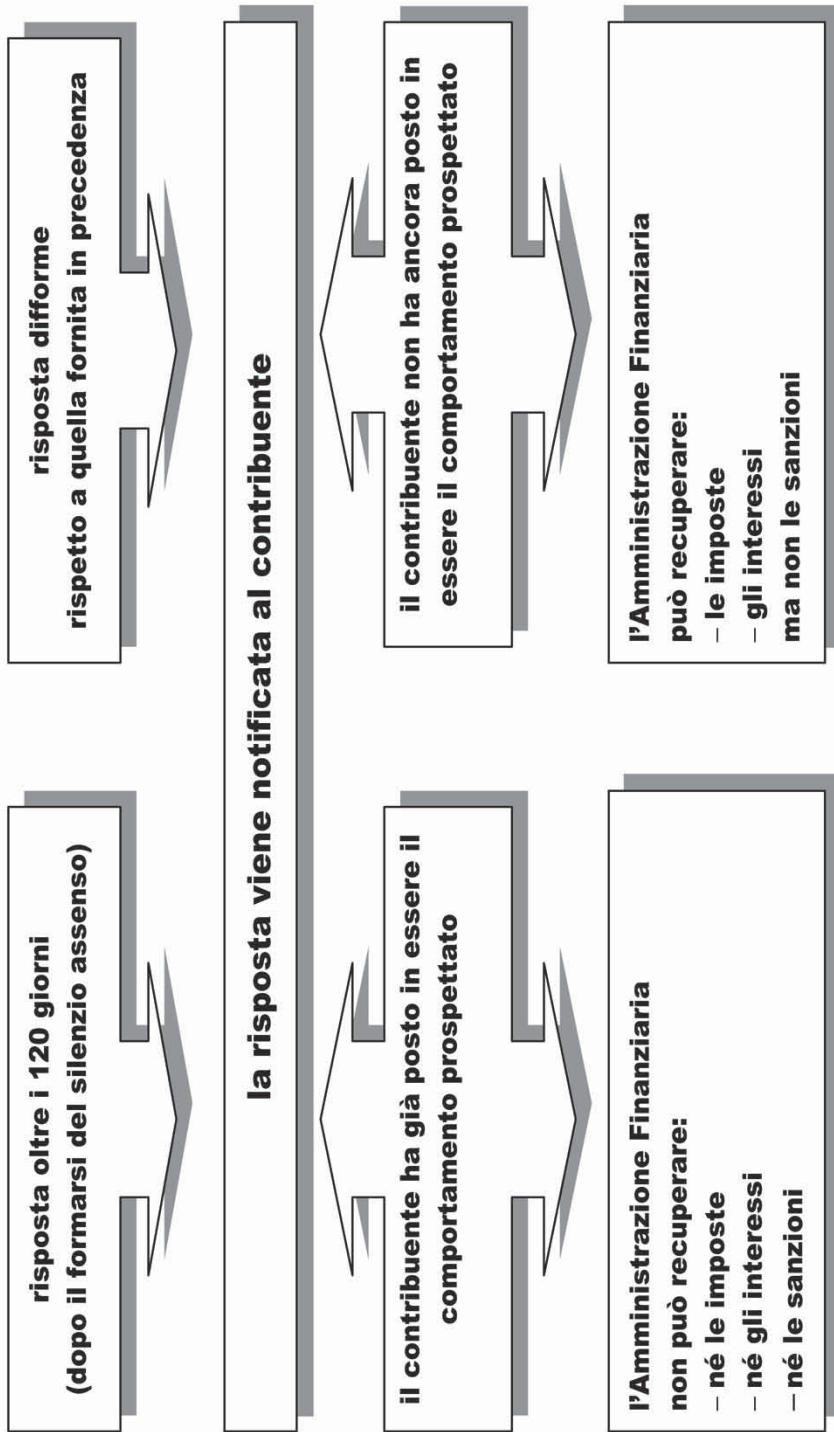


**I'Amministrazione Finanziaria  
non risponde per iscritto  
entro 120 giorni**



**fa fede l'interpretazione che, in forma espressa o tacita (silenzio-assenso)  
si è formalizzata nei 120 giorni**  
**I'Ufficio non potrà emanare un atto di accertamento in contrasto con tale  
interpretazione sotto pena di nullità dell'atto**

# **DIRITTO DI RIPENSAMENTO DELL'AMMINISTRAZIONE FINANZIARIA**



## LIMITI PIÙ ALTI PER LA CONTABILITÀ SEMPLIFICATA

Davide Maggi

Il D.P.R. 12 aprile 2001, n. 222 ha *innalzato a lire 600 milioni* la soglia massima (precedentemente fissata in 360 milioni) che ai fini delle imposte dirette permette alle imprese di servizi l'adozione della contabilità semplificata.

I *destinatari* di questa modifica normativa sono tutti i soggetti:

- che la legge fiscale ammette alla tenuta della contabilità semplificata (definiti imprese minori); tra questi, oltre alle persone fisiche che esercitano imprese commerciali, alle società in nome collettivo e in accomandita semplice e alle società ad esse equiparate, rientrano anche gli enti non commerciali, per le eventuali attività commerciali collaterali esercitate;
- che hanno per oggetto della loro attività la prestazione di servizi. Per coloro che svolgono attività diverse dalle prestazioni di servizi (es. cessione di beni) il limite massimo per la tenuta della contabilità semplificata rimane di 1 miliardo di lire.

L'allargamento della platea dei soggetti che possono beneficiare della nuova normativa ha dei riflessi sia in materia di *imposte dirette*, sia in materia di *IVA*. In particolare le modifiche sono relative:

- all'applicazione del regime di contabilità semplificata previsto dall'art. 18 del D.P.R. 600/73 per le imprese minori che svolgono attività di servizi; ai sensi dell'art. 20 del D.P.R. 600/73, le semplificazioni in materia di contabilità previste dall'art. 18 del medesimo decreto si applicano, in relazione alle attività commerciali eventualmente svolte, anche agli enti non commerciali;
- alle semplificazioni relative alla fatturazione e alla registrazione di cui all'art. 32 del D.P.R. 633/72 previste per i contribuenti minori che svolgono attività di servizi o che esercitano arti e professioni;
- alle semplificazioni relative alle liquidazioni e ai versamenti in materia di IVA di cui all'art. 7 del D.P.R. 542/99 previste per i contribuenti minori che svolgono attività di servizi o che esercitano arti e professioni;
- all'applicazione del regime forfetario di cui all'art. 109-bis c. 1 lett a) n. 2) del D.P.R. 917/86, previsto per gli enti non commerciali.

Poiché la nuova normativa ha effetto a partire dal 28 giugno 2001, così come precisato dalla C.M. 24 agosto 2001, n. 80/E, si possono presentare casi di enti che dal 1° gennaio 2001 hanno adottato la contabilità in regime ordinario in quanto:

- nel 2000 erano in contabilità semplificata, ma hanno conseguito ricavi oltre lire 360 milioni (ma non superiori a lire 600 milioni);
- nel 2001 hanno iniziato l'attività dichiarando un volume di affari presunto superiore a lire 360 milioni (ma non superiori a lire 600 milioni).

Questi soggetti, a partire dal 28 giugno 2001, tornano automaticamente in contabilità semplificata. Tuttavia, se intendono continuare ad adottare il regime di contabilità ordinaria anche per l'anno 2001, dovranno comunicarne l'opzione nel quadro VO della dichiarazione IVA 2002 (o modello UNICO 2002). Ai sensi dell'art. 3 del D.P.R. 442/97, l'opzione esercitata vincola il contribuente alla concreta applicazione del regime contabile prescelto per almeno un anno. Trascorso il periodo minimo di permanenza nel regime prescelto, l'opzione rimane valida per ciascun anno successivo, fino a quando permane la concreta applicazione della scelta operata.

## 1. LE SEMPLIFICAZIONI PER LE IMPRESE MINORI

Come è noto, la contabilità ordinaria prevede una serie di libri obbligatori maggiore rispetto a quella semplificata. In particolare le scritture ordinarie richiedono la tenuta del libro giornale con i relativi mastri, il libro degli inventari, il registro dei beni ammortizzabili e i registri IVA.

In relazione alla tenuta della contabilità semplificata, la legge fiscale distingue i soggetti obbligati alla tenuta dei registri ai fini IVA rispetto a quelli che non hanno tale obbligo.

*Le imprese minori con l'obbligo della tenuta dei registri IVA devono riportare:*

- sul registro IVA acquisti, il valore delle rimanenze;
- sui registri IVA, le operazioni che rilevano ai fini della determinazione del reddito di impresa, ancorché non soggette a registrazioni ai fini IVA, seguendo le modalità e i termini stabiliti per le operazioni soggette a registrazione.

*Le imprese minori che effettuano soltanto operazioni non soggette a registrazione ai fini IVA e per le quali non sussiste l'obbligo della tenuta dei registri IVA, devono invece annotare in un apposito registro:*

- l'ammontare globale delle entrate e delle uscite relative a tutte le operazioni effettuate nella prima e nella seconda metà di ogni mese;
- l'ammontare delle rimanenze.

Circa le semplificazioni relative alla *fatturazione* e alla *registrazione* delle operazioni ai fini IVA, le imprese minori possono adempiere a questi obblighi mediante la semplice tenuta di un bollettario a madre e figlia, con l'avvertenza di riportare da entrambe le parti tutte le indicazioni previste per le fatture ai sensi dell'art. 21 c. 2 del D.P.R. 633/72; la parte figlia deve essere consegnata o spedita all'altro contraente.

Le *liquidazioni* e i *versamenti IVA* devono avvenire secondo le seguenti modalità:

- l’annotazione delle liquidazioni IVA periodiche e dei relativi versamenti deve essere effettuata entro il giorno 16 del secondo mese successivo a ciascuno dei primi tre trimestri solari;
- la liquidazione IVA relativa al quarto trimestre deve essere effettuata entro il 16 febbraio dell’anno di riferimento;
- il versamento dell’IVA annuale deve essere effettuato entro il 16 marzo di ciascun anno, ovvero entro il termine previsto per il pagamento delle somme dovute in base alla dichiarazione unificata annuale.

Le somme da versare devono essere maggiorate degli interessi nella misura dell’1%, così come modificato dall’art. 31 c. 3 della L. 388/2000.

## **2. REGIME FORFETARIO PER GLI ENTI NON COMMERCIALI**

Ai sensi dell’art. 109-bis del D.P.R. 917/86, gli enti non commerciali ammessi alla tenuta della contabilità semplificata hanno la facoltà di optare per la *determinazione forfetaria del reddito d’impresa*, applicando all’ammontare dei ricavi conseguiti nell’esercizio di attività commerciali determinati coefficienti di redditività, ed aggiungendo l’ammontare dei componenti positivi di reddito di cui agli artt. 54, 55, 56 e 57 dello stesso decreto.

A seguito dell’innalzamento della soglia prevista per l’accesso alla contabilità semplificata, i coefficienti di redditività per la determinazione forfetaria del reddito vengono applicati come segue:

- attività di prestazioni di servizi:
  - fino a lire 30 milioni: coefficiente 15%;
  - da lire 30 milioni a lire 600 milioni: coefficiente 25%;
- altre attività:
  - fino a lire 50 milioni: coefficiente 10%;
  - da lire 50 milioni a lire 1 miliardo: coefficiente 15%.

## INVIM DECENNALI: ULTIMO APPUNTAMENTO

Patrizia Clementi

Come è noto, con l'introduzione dell'ICI ad opera del D.Lgs. 504/92, l'imposta comunale sull'incremento di valore degli immobili (INVIM) è stata soppressa, anche se il tributo non è veramente uscito di scena; fino al 1° gennaio 2003, infatti, dovrebbe continuare ad essere applicato, anche se con riferimento all'incremento di valore maturato fino al 31 dicembre 1992. Usiamo il condizionale perché il disegno di legge finanziaria per il 2002, attualmente in discussione alla Camera, ne prevede il pensionamento anticipato a partire dal prossimo anno. Riservandoci di informare i lettori una volta che il provvedimento sarà diventato definitivo, affrontiamo in questa sede quello che può essere definito (indipendentemente dalla sorte del disegno di legge finanziaria) come l'ultima applicazione dell'INVIM decennale. È noto, infatti, che questa imposta colpisce l'incremento del valore immobiliare in due occasioni: in caso di trasferimento e al compimento del decennio di ininterrotto possesso (rispettivamente art. 2 e art. 3, D.P.R. 643/72, istitutivo dell'imposta); l'eventuale anticipo della definitiva soppressione del tributo riguarda sostanzialmente la prima ipotesi, mentre non coinvolge l'obbligo di assoggettare a dichiarazione e tassazione, entro il *31 gennaio 2002*, gli immobili per i quali il decennio si compie nel secondo semestre dell'anno in corso. Naturalmente, gli enti che nello scorso mese di marzo hanno optato per il versamento anticipato dell'imposta sostitutiva dell'INVIM decennale con riferimento a tutti gli immobili per i quali il decennio si compie entro il 31 dicembre 2002, previsto dalla finanziaria per il 2001 (L. 388/2000) non sono tenuti ad alcun ulteriore adempimento.

### 1. GLI IMMOBILI ESENTI...

Prima di offrire qualche informazione che può essere utile nell'affrontare quest'ultimo appuntamento, ricordiamo che in molti casi gli immobili degli enti non commerciali sono *esclusi dalla tassazione*; l'art. 25 del D.P.R. 643/72 prevede infatti numerose ipotesi di esenzione, tra le quali segnaliamo in particolare quelle relative:

- agli immobili appartenenti alle IPAB (lett. a);
- agli immobili appartenenti agli enti non commerciali e destinati all'esercizio delle attività istituzionali (lett. c);

- ai fabbricati destinati all'esercizio di attività commerciali e non suscettibili di diversa destinazione senza radicale trasformazione, sempre che l'attività commerciale sia esercitata direttamente dal proprietario o dall'enfiteuta (lett. d);
- agli immobili totalmente destinati, ad opera del proprietario o enfiteuta e per almeno l'80% del periodo di riferimento, all'esercizio di attività assistenziali, previdenziali, sanitarie, didattiche, culturali, ricreative e sportive (lett. e);
- agli immobili totalmente destinati, per almeno l'80% del periodo di riferimento, allo svolgimento delle attività culturali, ricreative, sportive ed educative di circoli aderenti ad organizzazioni nazionali legalmente riconosciute (lett. f);
- agli immobili destinati all'esercizio del culto per almeno l'80% del periodo di riferimento (lett. g);
- agli immobili appartenenti agli istituti diocesani per il sostentamento del clero (cf. art. 45, L. 222/85 e art. 8, L. 904/77).

## 2. ... QUELLI CHE DEVONO ESSERE DICHIARATI...

Per identificare gli immobili in relazione ai quali può esservi l'obbligo di dichiarazione, va innanzitutto tenuto presente che l'imposta è stata applicata come "straordinaria" nel 1983 e che con il D.L. 299/91, conv. L. 363/91, la scadenza dell'INVIM decennale fu anticipata al 31 ottobre 1991 con esclusione, per quanto qui ci interessa, degli immobili acquisiti successivamente al 31 dicembre 1989 e di quelli per i quali il precedente decennio si era compiuto tra il 1° gennaio e il 30 giugno 1991. In concreto, i casi da esaminare possono essere limitati ai seguenti.

Una prima ipotesi riguarda gli *immobili assoggettati all'imposta straordinaria nel 1991*; in tal caso il valore degli immobili tra l'ottobre 1991 e il dicembre 1992 non presenta incremento *di valore* con la conseguente assenza di base imponibile. L'ente avrà quindi l'obbligo di presentare la dichiarazione, ma negativa, ovvero senza essere tenuto ad effettuare alcun versamento.

Una seconda situazione può essere quella di immobili che, esenti in occasione dell'INVIM straordinaria del 1991, abbiano *perso i requisiti di esenzione nel corso del 1992*. In questo caso, dal momento che l'esenzione si limita a sospendere la maturazione dell'incremento di valore senza però interromperlo (si veda, fra l'altro, la C.M. n. 46 del 14 giugno 1985), il valore iniziale deve essere calcolato tornando indietro al momento dell'acquisizione o, se successivo, dell'ultima tassazione per decorso decennio.



Una terza residuale possibilità è costituita dagli *immobili acquistati nel corso del 1991*, che dalla loro acquisizione al 31 dicembre 1992, si sono trovati in situazioni diverse da quelle previste per l'esenzione; anche in questo caso è obbligatoria la sola dichiarazione e non anche il pagamento dell'imposta, data l'assenza di incremento di valore.

### **3. ... E LE AGEVOLAZIONI SPETTANTI**

Inoltre, va tenuto presente che se gli immobili degli enti non commerciali non rientrano tra le ipotesi di esenzione essi godono comunque di una *riduzione pari al 50%* dell'imposta, come previsto dall'art. 25, c. 5, lett. a del decreto.

A ciò può poi aggiungersi l'*ulteriore riduzione* prevista per alcune categorie di immobili; in particolare ricordiamo:

- la riduzione al 40% per i terreni o fabbricati destinati all'esercizio di attività agricola o forestale, se l'attività viene svolta direttamente e continuamente dal proprietario e sempre che i terreni mantengano, dal punto di vista urbanistico, la destinazione agricola (art. 25, c. 5, lett. b);
- la riduzione al 25% per gli immobili di interesse artistico, storico o archeologico soggetti alla L. 1089/39 (ora D.Lgs. 490/99) a condizione che in base ad apposita certificazione della soprintendenza, risultino adempiuti gli obblighi di conservazione e protezione (art. 25, c. 4).

### **4. LA BASE IMPONIBILE**

La base imponibile è costituita dalla differenza tra il valore alla data del 31 dicembre 1992 (valore finale) e quello alla data di acquisizione o alla precedente tassazione (valore iniziale), dedotte le spese di acquisto, di costruzione ed incrementative nel frattempo sostenute.

Il *valore finale* è costituito dal valore venale in comune commercio, ovvero dal valore normale di scambio derivante dal mercato, ma può anche essere calcolato utilizzando il cosiddetto criterio automatico previsto ai fini dell'imposta di registro; in questo caso gli Uffici Finanziari non possono procedere a rettifica. Con il criterio di valutazione automatica, che non può però essere utilizzato per i terreni edificabili, la base imponibile è costituita:

- per i fabbricati censiti in catasto, dalla rendita catastale, rivalutata del 5% e moltiplicata per un coefficiente diversificato a seconda della categoria catastale (100, per i fabbricati dei gruppi A, B, C; 50, per i fabbricati della categoria A/10 e quelli del gruppo D; 34, per i fabbricati della categoria C/1 e quelli del gruppo E);

- per i terreni non edificabili, dal reddito dominicale, rivalutato del 25% e moltiplicato per 75.

Il *valore iniziale* corrisponde al valore finale della precedente tassazione INVIM o, in caso di rettifica, a quello definitivamente accertato. Qualora il valore iniziale debba essere fatto risalire ad una acquisizione a titolo gratuito esente dal tributo, il valore è quello indicato nell'atto di donazione o nella denuncia di successione. Nel caso delle Parrocchie, se il valore iniziale è da riferire al momento del loro subentro ai corrispondenti enti Chiesa Parrocchiale o al ritrasferimento dagli Istituti Diocesani per il Sostentamento del Clero (passaggi patrimoniali avvenuti in esenzione di imposte), il valore è quello automatico previsto per l'imposta di registro (ove possibile) o quello venale alla data del trasferimento.

Le *spese deducibili*, che riducono la differenza tra il valore iniziale e quello finale, devono essere documentate (ad eccezione di quelle sostenute prima del 1° gennaio 1973). Possono essere costituite dalle spese sostenute al momento dell'acquisto dell'immobile (comprese quelle notarili e l'imposta di registro), da quelle sostenute per la costruzione dell'immobile o per lavori di straordinaria manutenzione eseguiti sullo stesso.

Alla liquidazione dell'imposta provvede l'Ufficio al quale la dichiarazione viene presentata (ricordiamo che il calcolo dell'INVIM avviene per scaglioni d'incremento, determinati sulla base del valore di riferimento, ad ognuno dei quali corrisponde un'aliquota).

## 5. LA DICHIARAZIONE

La dichiarazione deve essere presentata ai nuovi uffici locali dell'Agenzia delle Entrate oppure, ove non fossero ancora stati istituiti, all'Ufficio del registro nella cui circoscrizione si trova ciascun immobile. I dati necessari alla sua compilazione sono, a seconda delle circostanze:

- il valore iniziale del bene;
- gli estremi di registrazione dell'atto o della denuncia in riferimento ai quali il valore iniziale venne determinato, ovvero gli estremi dell'accertamento effettuato per l'INVIM;
- le spese di acquisto, di costruzione ed incrementative sostenute nel periodo considerato per la determinazione dell'incremento di valore, opportunamente documentate;
- nel caso di utilizzazione edificatoria dell'area, il valore finale dell'area e quello iniziale del fabbricato;
- il valore finale dei beni al 31 dicembre 1992.

È importante tenere presente che alla dichiarazione deve essere allegato l'estratto catastale relativo all'immobile.

## LA MANOVRA DEI 100 GIORNI

Patrizia Clementi

Con l'approvazione della L. 18 ottobre 2001, n. 383 è stata varata la cosiddetta "manovra dei cento giorni". Il provvedimento, che è stato pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale del 24 ottobre scorso entrando in vigore il giorno successivo, è già stato oggetto di significative modifiche, apportate, in sede di conversione del D.L. 25 settembre 2001, n. 350, dalla L. 23 novembre 2001, n. 409.

Oltre alla cosiddetta Tremonti bis, riguardante gli incentivi alle imprese e di cui ci occuperemo nel prossimo numero di *Ex lege*, tre sono gli ambiti dei quali la L. 383 si interessa: l'*emersione del lavoro nero*, la *soppressione dell'imposta su successioni e donazioni* e la *semplificazione degli adempimenti contabili*.

Di seguito tentiamo una panoramica – limitandoci come al solito a quanto può riguardare gli enti ecclesiastici e gli enti non commerciali – riferendoci, oltre ai provvedimenti legislativi già citati, anche alle circolari che l'Agenzia delle Entrate ha emanato su ciascuno dei temi in argomento; si tratta in particolare: per la regolarizzazione del lavoro nero, della C.M. 88 dell'11 ottobre 2001; per l'imposta sulle successioni e donazioni della C.M. n. 91 del 18 ottobre 2001; per l'abolizione di adempimenti riguardanti le scritture contabili, della C.M. n. 92 del 22 ottobre 2001. I chiarimenti ministeriali hanno certamente il pregio della tempestività, essendo stati emanati addirittura prima della pubblicazione della legge, ma si tenga presente che la Circolare n. 88, caratterizzata dalla maggiore rapidità, ha però il difetto di ignorare le modifiche apportate alla materia dell'emersione del lavoro nero con l'art. 21 della L. 409.

### 1. REGOLARIZZAZIONE DEL LAVORO NERO

Al tema del "lavoro sommerso" sono dedicati i primi tre articoli della L. 383, profondamente e ...generosamente modificati dall'art. 21 della L. 409. Lo scopo, incentivare l'emersione dei rapporti di lavoro svolto in violazione delle normative di carattere tributario e contributivo, viene perseguito non soltanto offrendo la possibilità di sanare tali irregolarità, ma anche consentendo ai datori di lavoro di ottenere ampie coperture sia in relazione a redditi non dichiarati, sia riguardo adempimenti (formali e non) non rispettati. La sanatoria, infatti, prevede un meccanismo impositivo notevolmente agevola-

to, calibrato, sull'entità del lavoro sommerso, definito sulla base di specifici "piani di emersione" e formalizzato con una "dichiarazione di emersione", da presentare *entro il 28 febbraio 2002* (termine così prorogato rispetto a quello originariamente previsto del 30 novembre 2001), la cui forma e contenuto sono stati determinati con un apposito decreto interministeriale. Precisando che sull'argomento il Ministero delle finanze ha anche provveduto, con la Risoluzione 22 novembre 2001, n. 191, ad istituire i codici tributo da utilizzare per i versamenti richiesti, vediamo più in dettaglio la normativa.

#### ⇒ **Datori di lavoro interessati**

La sanatoria è destinata a tutti gli imprenditori, indipendentemente dalla loro veste giuridica; ne consegue che può essere utilizzata anche dagli enti non commerciali, ma – precisa la C.M. 88 – solo con riferimento ai lavoratori impiegati nell'ambito di *attività commerciali*.

La regolarizzazione, inoltre, è accessibile anche ai cosiddetti *evasori totali*, ovvero a coloro che non hanno mai dichiarato redditi d'impresa e che intendono far emergere tanto la propria attività quanto i lavoratori irregolari impiegati nella stessa.

L'adesione al programma di emersione è condizionato alla circostanza che i rapporti di lavoro da regolarizzare siano già in corso alla data del 25 ottobre 2001 e che perdurino alla data di presentazione della dichiarazione.

#### ⇒ **Lavoratori regolarizzabili**

La possibilità di regolarizzazione riguarda una vasta platea di lavoratori; è ammessa infatti tanto per i *lavoratori dipendenti*, che per i prestatori d'opera configurabili come *collaboratori coordinati e continuativi*; tanto per i soggetti utilizzati a tempo determinato che per quelli impegnati a tempo indeterminato. Non possono essere invece ricompresi nel novero dei lavoratori regolarizzabili i collaboratori occasionali e i prestatori di lavoro autonomo professionale.

#### ⇒ **Effetti della dichiarazione**

La dichiarazione di emersione produce una duplice categoria di effetti: di *sanatoria* di comportamenti irregolari adottati nel passato e di concessione di *agevolazioni* previste per il futuro.

La sanatoria, di portata piuttosto ampia, oltre a riguardare le violazioni della normativa fiscale e previdenziale con riferimento alle posizioni lavorative che vengono fatte emergere, comprende anche una serie di ulteriori "condoni" (che per la verità poco hanno a che fare con il ricorso al lavoro non regolarizzato) che riguardano gli adempimenti ai fini IVA e le sanzioni per violazioni civili e penali in materia ambientale. Il quadro è

infine completato dalla facoltà, concessa sia ai datori di lavoro che ai lavoratori interessati all'emersione, di proporre un concordato preventivo dai costi estremamente contenuti, che consente un'ampia copertura da eventuali future contestazioni tributarie.

Il regime agevolato consiste in una imposizione fiscale e previdenziale ridotta per un periodo di durata triennale: quello nel quale è presentata la dichiarazione e i due successivi. Per gli enti con periodo coincidente con l'anno solare, si tratterà dunque dei periodi 2001-2003 se la dichiarazione è presentata entro il 2001 o dei periodi 2002-2004, se, invece viene presentata dopo il 31.12.2001 ed entro il nuovo termine del 28 febbraio. A questo proposito segnaliamo però che dal sito del Ministero dell'Economia e delle Finanze risulta che il Dipartimento delle politiche fiscali sta valutando l'opportunità di suggerire una modifica alla norma emendata dalla L. 409, in modo da poter riferire l'agevolazione comunque al triennio 2001-2003.

#### ⇒ **Modalità di adesione**

Gli enti che intendono usufruire della sanatoria devono presentare, *entro il 28 febbraio 2002* una *dichiarazione di emersione del lavoro irregolare*, utilizzando il modello approvato con Decreto del Ministero dell'Economia e delle Finanze del 15 novembre 2001. Il modello, che è disponibile nel sito internet [www.finanze.it](http://www.finanze.it), dal quale può essere prelevato gratuitamente, dovrà essere presentato esclusivamente in via telematica; l'invio può essere effettuato: direttamente dall'ente interessato, qualora sia abilitato dall'Agenzia delle Entrate; attraverso uno dei soggetti incaricati alle trasmissioni (professionisti, associazioni di categorie, CAF, ecc.); rivolgendosi ad un Ufficio locale dell'Agenzia delle Entrate oppure, ove non fosse ancora stato istituito, all'Ufficio distrettuale delle imposte dirette.

Evidentemente dall'adesione al programma di emersione deriva l'obbligo di versamento delle imposte sostitutive nei termini e con le modalità indicate di seguito.

#### ⇒ **Vantaggi dell'emersione per i datori di lavoro**

Come già accennato i vantaggi previsti a favore del datore di lavoro sono notevoli sia dal punto di vista quantitativo che sotto il profilo della completezza di copertura che offrono.

##### *Imposta sostitutiva dell'IRPEG e dell'IRAP*

Innanzitutto è prevista una *tassazione agevolata del reddito d'impresa* sia ai fini IRPEG che IRAP, per la durata di un triennio. A tal fine il riferimento al lavoro sommerso da far emergere serve come limite quantita-

tivo per l'applicazione di una tassazione sostitutiva. Ai datori di lavoro, infatti, è richiesto di impegnarsi nel programma di emersione incrementando il reddito d'impresa dichiarato rispetto a quello del periodo d'imposta precedente; in compenso, gli incrementi di reddito saranno assoggettati all'imposta sostitutiva con un'aliquota crescente nei tre anni e pari al 10% per il primo anno, al 15% per il secondo e al 20% per il terzo. Si tenga presente che, come precisa la Circolare n. 88/2001, occorre riferirsi al reddito al netto delle perdite relative a periodi d'imposta precedenti. Se la regolarizzazione riguarda un soggetto che non aveva mai dichiarato redditi d'impresa, l'incremento del reddito imponibile nell'anno di presentazione della dichiarazione è costituito dall'intero reddito d'impresa dichiarato.

La tassazione sostitutiva non è automaticamente applicabile all'intero incremento di imponibile: questo trattamento è ammesso fino ad un importo non superiore al triplo del costo del lavoro regolarizzato per effetto della dichiarazione di emersione. Tale ammontare costituisce un parametro di riferimento fisso da utilizzare anche per i due periodi d'imposta successivi; qualora, però, lavoratori precedentemente regolarizzati vengano licenziati o si dimettano, il parametro di riferimento dovrà essere ricalcolato. Il versamento dell'imposta sostitutiva deve essere effettuato entro il termine previsto per il versamento a saldo delle imposte derivanti dalla dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta di riferimento, ma utilizzando lo specifico codice tributo: 1802 - *"Imposta sostitutiva dell'IRPEF, dell'IRPEG e dell'IRAP per la regolarizzazione del lavoro sommerso, dovuta dal datore di lavoro - Art. 1, c. 2, lett. a) della L. 18.10.2001, n. 383"*.

#### Contributi previdenziali e assistenziali

Sotto il profilo *previdenziale*, il datore di lavoro è tenuto al versamento di una contribuzione sostitutiva fissata nel 7% per il periodo d'imposta in corso alla data di presentazione della domanda di emersione, nel 9% e nell'11%, rispettivamente per il secondo e il terzo periodo (originariamente le aliquote erano dell'8, 10 e 12 per cento, ma sono state ridotte dalla L. 409). L'agevolazione si estende anche ai contributi dovuti ai fini *INAIL* (previsione che nel testo originario del provvedimento mancava) per i quali sono previsti tassi ridotti rispettivamente del 75% il primo anno, del 70% il secondo anno e del 65% il terzo anno.

#### Concordato tributario e previdenziale

La dichiarazione di emersione che comprenda anche annualità pregresse rispetto al 2001, può, a discrezione del contribuente, valere anche come proposta di *concordato tributario e previdenziale* per tutti i periodi oggetto di regolarizzazione. A tal fine dovrà essere effettuato il pa-

gamento di un'imposta sostitutiva IRPEG, IRAP e IVA pari all'8% del totale del costo del lavoro dichiarato per ciascuno dei periodi d'imposta. In tal modo, a condizione che non siano già stati notificati accertamenti e che non sia stata avviata attività istruttoria di cui gli Uffici finanziari abbiano dato formale conoscenza, la dichiarazione comporta l'inopponibilità degli effetti di un eventuale accertamento relativo all'attività commerciale regolarizzata fino a concorrenza del triplo del costo delle retribuzioni emerse. Inoltre, sempre per effetto del concordato, sono estinti: i delitti di omessa o infedele dichiarazione; i reati contravvenzionali e le violazioni amministrative e civili connesse con il lavoro sommerso, come l'omesso versamento delle ritenute fiscali e previdenziali e l'irregolare dichiarazione del sostituto d'imposta.

Il versamento degli importi dovuti per la definizione degli anni pregressi può essere effettuato in un'unica soluzione entro il termine di presentazione della dichiarazione, oppure in 24 rate mensili, senza oneri aggiuntivi né interessi. Per il versamento effettuato in unica soluzione, è concessa una riduzione pari al 25% dell'importo dovuto. Il codice tributo è: 1804 - *"Imposta sostitutiva dell'IRPEF, dell'IRPEG, dell'IRAP, dell'IVA e dei contributi previdenziali e premi assicurativi per la regolarizzazione del lavoro sommerso dovuta dai datori di lavoro per la definizione degli anni pregressi - Art. 1, c. 3, della L. 18.10.2001, n. 383"*.

#### Sanatoria violazioni ambientali

La dichiarazione di emersione produce effetti anche in materia di *violazioni ambientali* connesse a insediamenti e aree produttive; è infatti prevista la non applicazione delle sanzioni per violazioni civili e penali a condizione che le violazioni siano caratterizzate da una situazione di pericolo e non di danno e sempre che venga attivata la procedura di regolarizzazione stabilita dalla L. 758/94, che prevede il pagamento di un quarto del massimo dell'ammenda stabilita per la violazione contestata dall'organo di vigilanza.

#### Sanatoria IVA

Infine, a beneficio dei datori di lavoro che devono regolarizzare una posizione di totale omissione non solo in riferimento ai lavoratori, ma più radicalmente in riferimento all'attività imprenditoriale, la L. 409 ha stabilito che la dichiarazione di emersione comporta anche la *regolarizzazione ai fini IVA* per il periodo d'imposta in corso alla data di presentazione della dichiarazione e la non applicabilità delle sanzioni connesse con la liquidazione e i versamenti periodici, né di quelle relative alla mancata presentazione della dichiarazione di inizio attività: l'unica condizione richiesta è che il versamento dell'imposta dovuta sia effettuato entro il termine previsto per quello dipendente dalla dichiarazione annuale IVA.

## ⇒ **Vantaggi dell'emersione per i lavoratori**

### Imposta sostitutiva dell'IRPEF

Il datore di lavoro che intende presentare la dichiarazione di emersione è tenuto a metterne al corrente i dipendenti interessati che hanno la facoltà di aderire al programma, ottenendo così il diritto all'applicazione di un regime agevolato. In particolare è previsto che sui redditi di lavoro emersi in luogo della normale tassazione sia applicata un'imposta sostitutiva dell'IRPEF, stabilita nelle seguenti misure: 6% l'anno in cui è presentata la dichiarazione di emersione da parte del datore di lavoro; 8% per il secondo anno e 10% per il terzo anno. Inoltre, i redditi assoggettati a tassazione sostitutiva non concorrono a formare il reddito complessivo del lavoratore, non rilevano ai fini delle addizionali IRPEF e sono esclusi da contribuzione previdenziale a carico del lavoratore. Essi devono comunque essere indicati dal datore di lavoro nel modello CUD. L'imposta sostitutiva deve essere operata e versata attraverso il datore di lavoro, secondo le modalità previste in materia di ritenute alla fonte, utilizzando lo specifico codice tributo: 1803 - *"Imposta sostitutiva dell'IRPEF dovuta dai lavoratori per la regolarizzazione dei loro redditi di lavoro emersi - Art. 1, c. 2, lett. b) della L. 18.10.2001, n. 383"*.

In particolare, l'imposta sostitutiva deve essere applicata, tramite ritenuta, con riferimento alle retribuzioni erogate in ciascun periodo di paga. Per l'anno 2001, l'imposta è invece applicata in sede di determinazione delle ritenute alla fonte relative al mese di dicembre.

### Sanatoria fiscale e contributiva

Infine, anche i lavoratori possono aderire ad una sorta di concordato per tutti gli anni pregressi oggetto di regolarizzazione; attraverso il pagamento di una somma pari a 200 mila lire per ciascuno degli anni interessati è infatti precluso ogni controllo ai fini fiscali e contributivi. Analogamente a quanto stabilito per i datori di lavoro, anche in questo caso se il versamento degli importi dovuti per la definizione degli anni pregressi è effettuato in un'unica soluzione entro il termine di presentazione della dichiarazione, è concessa una riduzione pari al 25% dell'importo dovuto; in alternativa, può essere scaglionato in 24 rate mensili, senza oneri aggiuntivi né interessi. In entrambi i casi, il codice tributo da utilizzare è: 1805 - *"Contribuzione sostitutiva dei debiti fiscali e previdenziali dovuta dai lavoratori per l'emersione del lavoro irregolare prestato in anni pregressi - Art. 1, c. 4, della L. 18.10.2001, n. 383"*.

### Ricostruzione posizione pensionistica

Si tenga presente che la regolarizzazione del lavoro prestato irregolarmente non dà diritto a prestazioni previdenziali, in altri termini le annualità oggetto della dichiarazione di emersione non sono utili ai fini pensio-



nistici. Ad attenuare tale aspetto certamente penalizzante per i lavoratori la L. 409 ha inserito la possibilità che essi siano ammessi alla contribuzione volontaria fino ad un massimo di 5 anni, con una integrazione a carico del Fondo previsto dalla L. 388/2000 che non può comunque superare il 66% della quota che avrebbe dovuto versare il datore di lavoro.

#### ⇒ **Modello di dichiarazione**

Come già notato a proposito della Circolare n. 88, anche il modello di dichiarazione è stato approvato prima delle modifiche apportate dalla L. 409; la circostanza va tenuta presente dal momento che il suo contenuto non corrisponde pienamente alla formulazione definitiva del provvedimento.

Il modello prevede, oltre al frontespizio in cui devono essere riportati i dati dell'ente, tre quadri, identificati dalle prime tre lettere dell'alfabeto, destinati, rispettivamente: all'elencazione dei lavoratori oggetto della sanatoria, all'indicazione del costo del lavoro emerso, alla eventuale richiesta di concordato tributario e previdenziale per gli anni pregressi.

In particolare, nel *Quadro A* deve essere riportato, oltre ai dati identificativi del lavoratore e alla tipologia del rapporto da regolarizzare, il costo del lavoro irregolare riferito al singolo lavoratore, costituito dall'ammontare complessivo delle spese sostenute per prestazioni di lavoro, compresi gli eventuali compensi in natura, tenendo presente che, per effetto delle modifiche apportate dall'art. 21 della L. 409, esso, qualora relativo a lavoratori dipendenti, non può essere inferiore ai minimi previsti dai contratti collettivi nazionali di riferimento. Il costo del lavoro da riportare nel *Quadro A* dovrà essere riferito in ogni caso al periodo d'imposta in corso alla data di presentazione della dichiarazione ed eventualmente, anche ad annualità precedenti. A questo proposito sottolineiamo che il modello non include anche il 2002, annualità che, data la proroga del termine di presentazione dovrebbe invece essere compresa per tutte le dichiarazioni presentate nei mesi di gennaio e febbraio prossimi. Usiamo il condizionale dal momento che, come ricordato sopra, la normativa potrebbe essere ulteriormente modificata al fine di riferire l'agevolazione al 2001 (e, ove riferita al triennio, al periodo 2001-2003), qualunque sia la data di presentazione della dichiarazione. Se il datore di lavoro ha acquisito l'adesione del lavoratore al programma di emersione (che deve essere espressa con apposita dichiarazione datata e sottoscritta dal lavoratore stesso) dovrà essere barrata l'ultima casella del *Quadro A*.

Il *Quadro B* è riassuntivo: vi si devono indicare il numero dei lavoratori interessati al programma di emersione e l'ammontare totale del costo del lavoro irregolare emerso.

La compilazione del *Quadro C* costituisce proposta di concordato tributario e previdenziale per gli anni pregressi. Vi si deve riportare il costo totale del lavoro irregolare utilizzato in ciascuno degli anni interessati, costi che, sommati, costituiscono l'imponibile a cui applicare l'imposta sostitutiva dell'8%. Dovrà inoltre essere indicato se l'imposta dovuta viene corrisposta in un'unica soluzione o in rate mensili e, infine, gli estremi del versamento effettuato entro i termini di presentazione della dichiarazione.

## **2. SEMPLIFICAZIONE DEGLI ADEMPIMENTI RIGUARDANTI LE SCRITTURE CONTABILI**

“Soppressione di adempimenti inutili e semplificazione”: così è intitolato il Capo IV della L. 383 che riguarda, secondo la C.M. 92, obblighi “*ritenuti onerosi per i contribuenti e non essenziali per l'attività di controllo demandata all'Amministrazione finanziaria*”. Il provvedimento, tra l'altro, sancisce l'abolizione dall'obbligo di bollatura di alcuni libri contabili obbligatori; infatti, con l'articolo vengono modificati: l'art. 2215 del codice civile, che detta le modalità di tenuta delle scritture contabili; l'art. 39 del D.P.R. 633/72, che riguarda la tenuta e la conservazione dei registri e dei documenti rilevanti ai fini IVA; l'art. 22 del D.P.R. 600/73, relativo alla tenuta e conservazione delle scritture contabili ai fini delle imposte sui redditi.

In particolare, mediante la sostituzione dell'art. 2215 del codice civile, è disposta la soppressione dell'obbligo di bollatura del *libro giornale* e del *libro degli inventari* (come si ricorderà, l'obbligo di vidimazione annuale del libro giornale e del libro degli inventari era già stato soppresso a seguito della modifica degli artt. 2216 e 2217 del codice civile disposta dal D.L. 357/94, conv. L. 489/94). Restano esclusi dall'esonero i libri sociali obbligatori previsti dall'art. 2421 del codice civile e ogni altro libro o registro per i quali l'obbligo della bollatura è previsto da norme speciali.

Con la sostituzione dell'art. 39, c. 1 del D.P.R. 633/72, riguardante i registri IVA (registro dei corrispettivi, registro delle fatture emesse, registro degli acquisti, bollettario “a madre e figlia”, registro dei beni in deposito, registro dei beni in lavorazione...) e dell'art. 22, c. 1 del D.P.R. 600/73, che disciplina le scritture contabili previste ai fini delle imposte sui redditi, anche questi libri contabili non sono più soggetti a bollatura.

D'ora in avanti per i libri e i registri oggetto della semplificazione la numerazione progressiva delle pagine resta l'unico adempimento da porre in essere. Tale numerazione può essere eseguita direttamente dal soggetto che è obbligato alla tenuta delle scritture (mentre prima era richiesto l'intervento del notaio, dell'Ufficio Registro delle Imprese o dell'Ufficio delle Entrate, in sede di bollatura iniziale).

Quanto alle modalità di numerazione, non è più richiesta la numerazione preventiva per blocchi di pagine, essendo sufficiente che il contribuente attribuisca un numero progressivo a ciascuna pagina prima di utilizzarla.

Si tenga infine presente che l'omessa bollatura dei registri e delle scritture contabili, come chiarito dalla C.M. 23/1999 configura la violazione di irregolare o omessa tenuta o conservazione dei registri e delle scritture contabili, disciplinata dal D.Lgs. 471/91, per la quale è prevista una sanzione amministrativa compresa tra i 2 milioni e i 15 milioni di lire. In base al principio del "favor rei" introdotto dal D.Lgs. 472/97, la violazione riguardante il soppresso obbligo di bollatura non è più soggetta a sanzioni anche qualora sia stata commessa prima dell'entrata in vigore della legge (25 ottobre 2001); l'inadempimento infatti non può essere contestato dal momento che non può essere sottoposto a sanzione chi ha commesso un fatto che, secondo una legge posteriore, non costituisce più violazione punibile. Qualora la sanzione sia già stata irrogata con provvedimento definitivo, il debito residuo si estingue, ma non è ammessa ripetizione di quanto pagato.

### **3. ABOLIZIONE DELL'IMPOSTA DI SUCCESSIONE E DONAZIONE**

Negli articoli dal 13 al 17 della L. 383, costituenti il Capo VI, rubricato *Soppressione dell'imposta sulle successioni e donazioni*, viene delineata la nuova normativa fiscale concernente le disposizioni testamentarie e gli atti di donazione. A differenza di quanto si potrebbe desumere dalla titolazione scelta, è solo l'imposta sulle successioni a scomparire davvero, mentre quella sulle donazioni resta in vigore per alcune fattispecie, ma trasformata in imposta di registro. Né viene abrogato il D.Lgs. 346 del 1990, istitutivo dell'imposta in argomento; anzi, come vedremo più avanti, il nuovo provvedimento contiene espliciti riferimenti a questo decreto, ad esempio a proposito delle riduzioni e delle esenzioni, della dichiarazione di successione, del termine per la registrazione volontaria delle liberalità indirette e delle donazioni fatte all'estero a favore di residenti. Inoltre, va segnalato che il terzo comma dell'art. 17 contiene una delega al Governo perché, entro il 25 ottobre del prossimo anno, provveda, con uno o più decreti legislativi, ad emanare "*disposizioni di coordinamento tra la vigente disciplina in materia di imposta di registro e di ogni altra forma di imposizione fiscale sugli atti di successione e donazione e le norme di cui al presente capo, assumendo tali norme quali principi e criteri direttivi*".

#### **⇒ Eredità e legati**

Per le successioni aperte dopo l'entrata in vigore del provvedimento (quindi a partire dal 26 ottobre scorso) sono operative le nuove disposizioni secondo le quali, indipendentemente dal loro valore e della tipologia dei be-

ni oggetto dell'eredità o del legato e al di là dell'esistenza o meno di un rapporto di parentela con il defunto, i trasferimenti avvengono senza il pagamento dell'imposta (di successione) ormai soppressa. Ciò non vuol dire però che l'eredità e/o il legato possano essere acquisiti in completa esenzione; infatti, se i beni oggetto del lascito sono costituiti da immobili o da diritti reali immobiliari, continuano ad essere dovute (anche dai parenti) le imposte ipotecarie e catastali che ammontano, complessivamente, al 3%. A questo proposito va però ricordato che resta operativa l'esenzione da queste imposte che era già stabilita per *gli enti ecclesiastici civilmente riconosciuti* e per molti altri *enti non commerciali*; il D.Lgs. 347/90 agli artt. 1 e 10 dispone infatti che non sono assoggettati, rispettivamente, all'imposta ipotecaria, né a quella catastale una serie di trasferimenti a titolo gratuito identificati dall'art. 3 del D.Lgs. 346/90 (in quanto esenti anche dall'imposta sulle successioni e donazioni) e precisamente, oltre ai trasferimenti a favore dello Stato, delle regioni, delle province e dei comuni, *"quelli a favore di enti pubblici e di fondazioni o associazioni legalmente riconosciute che hanno come scopo esclusivo l'assistenza, lo studio, la ricerca scientifica, l'educazione, l'istruzione o altre finalità di pubblica utilità, nonché quelli a favore delle Onlus"* (c. 1) e quelli *"a favore di enti pubblici e di fondazioni o associazioni legalmente riconosciute, diversi da quelli indicati al c. 1 [...] se sono stati disposti per le finalità di cui allo stesso comma"* (c. 2).

#### ⇒ **Donazioni**

Per quanto concerne le donazioni l'effettiva soppressione dell'imposta corrispondente riguarda solo i trasferimenti a favore del coniuge, dei discendenti in linea retta e degli altri parenti fino al quarto grado. Se, invece, il beneficiario non rientra tra queste categorie e il valore della sua quota è superiore all'importo di 350 milioni, l'imposizione resta, anche se cambia nome e disciplina: sulla parte eccedente i 350 milioni di lire si renderà applicabile in luogo di quella di donazione, *l'imposta di registro prevista per la stessa tipologia di trasferimento a titolo oneroso*.

Anche in questo caso è importante sottolineare, a proposito degli enti ecclesiastici e degli altri enti non commerciali, che, restando valide tutte le esenzioni, agevolazioni e franchigie previste dalla soppressa imposta sulle successioni e donazioni (si vedano in particolare le esenzioni di cui all'art. 3 riportate di sopra), per questi enti la nuova disciplina non comporta mutamenti.

Anche a proposito delle imposte ipotecarie e catastali dovute in conseguenza di donazioni comprendenti beni immobili o di diritti reali immobiliari restano valide le ipotesi di esenzione già previste (e citate sopra) dal momento che la nuova disciplina non contiene innovazioni a tale riguardo.

⇒ **Dichiarazione di successione e semplificazioni in materia di ICI**

Fino all'emanazione degli appositi decreti previsti dalla L. 342/2000, la dichiarazione di successione dovrà essere presentata con le modalità attualmente in vigore, ovvero quelle previste dagli articoli 28 e seguenti del D.Lgs. 346/90. Si noti, però, che la dichiarazione sarà dovuta *solo nel caso in cui nell'eredità siano inclusi beni immobili e/o diritti reali immobiliari*.

Infine, in applicazione di quanto disposto dallo Statuto dei diritti del contribuente (L. 212/2000), l'art. 15 introduce una norma di semplificazione che esonera gli eredi e i legatari che abbiano presentato dichiarazione di successione contenente beni immobili dall'obbligo della *dichiarazione ai fini dell'imposta comunale sugli immobili (ICI)*. Saranno gli Uffici delle Entrate, competenti a ricevere la dichiarazione di successione, che dovranno trasmetterne copia a ciascuno dei comuni in cui sono ubicati gli immobili.

## ANCORA VALIDI I BIGLIETTI DELLA SIAE PER SPETTACOLI E INTRATTENIMENTI

Patrizia Clementi

Nel corso del 1999 e del 2000 abbiamo spesso affrontato il tema del trattamento tributario delle attività di spettacolo e di intrattenimento dopo le modifiche intervenute ad opera del D.Lgs. 60/99 (si vedano in particolare *Ex lege* 4/99 e 3/2000), cercando di dar conto delle molte novità introdotte e delle tante problematiche ancora irrisolte, come spesso avviene quando una materia viene radicalmente modificata. In questo caso le nuove regole sono ancora più difficili da “metabolizzare” per due principali motivi: innanzitutto le attività di spettacolo e quelle di intrattenimento, prima assoggettate allo stesso regime, sono state “sdoppiate” e ciascuna è stata dotata di un suo proprio sistema di regole e adempimenti; inoltre, è stato profondamente cambiato il ruolo della SIAE nei confronti degli organizzatori di questo tipo di attività, manifestazioni e iniziative.

L'unico elemento comune alle due tipologie di attività è l'obbligo di adottare uno specifico misuratore fiscale per il rilascio dei titoli di accesso agli spettacoli e agli intrattenimenti, previsti in sostituzione del tradizionale biglietto a sezioni preventivamente vistato dalla SIAE. Come è noto, il nuovo sistema avrebbe dovuto prendere il via il 1° gennaio 2000, ma la sua partenza è stata più volte rinviata: prima al 30 giugno 2000, poi al 1° gennaio di quest'anno e infine al 1° ottobre scorso. Com'era prevedibile, anche l'ultima proroga non è stata rispettata ed ora il nuovo termine è fissato al 1° luglio 2002.

L'ennesimo slittamento era praticamente indispensabile, dato il ritardo con cui l'Agenzia delle Entrate ha provveduto ad approvare le caratteristiche degli apparecchi che dovranno emettere i nuovi biglietti; il decreto, infatti, è datato 23 luglio 2001, ma è stato pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale solo il 12 settembre 2001; va da sé che il nuovo sistema di certificazione dei compensi non poteva essere operativo dal 1° ottobre.

A differenza di quanto avvenuto in occasione degli altri provvedimenti di proroga, questa volta il decreto, oltre – ovviamente – a fissare le caratteristiche tecniche dei misuratori fiscali, provvede anche a dettare una *disciplina transitoria*, da osservare fino alla loro introduzione, per la trasmissione dei dati alla SIAE, disciplina differenziata a seconda della tipologia di certificazioni utilizzate.

Per quanti utilizzano i *biglietti contrassegnati dalla SIAE* è stabilito l'obbligo di compilare la distinta di incasso relativamente ai biglietti emessi e di trasmetterla all'Ufficio SIAE competente in relazione al luogo di spettacolo o di intrattenimento:

- entro il giorno 20 del mese, per gli eventi relativi ai primi 15 giorni del periodo;
- entro il giorno 5 del mese successivo, per gli eventi relativi alla seconda metà del periodo precedente.

Resta invece facoltativa la possibilità di annotare nella distinta di incasso l'ammontare degli altri proventi (diversi dai biglietti di ingresso) conseguiti.

Se, in alternativa ai biglietti contrassegnati dalla SIAE, vengono invece utilizzate le *ricevute fiscali* o gli *scontrini manuali o prestampati a tagli fissi*, la trasmissione all'Ufficio SIAE competente in relazione al luogo di spettacolo o di intrattenimento deve avvenire entro il giorno 10 del mese successivo a quello di riferimento, utilizzando il prospetto riportato nell'allegato C3 del decreto del 23 luglio 2001. Anche in questo caso l'annotazione dei proventi non relativi agli ingressi è facoltativa.

## DONAZIONI AGEVOLATE DI PRODOTTI EDITORIALI E STRUMENTI INFORMATICI

Patrizia Clementi

In *Ex lege 4/2000* avevamo segnalato le agevolazioni fiscali che il cosiddetto “collegato fiscale” alla Finanziaria per il 2000, la legge 342 dello scorso anno, aveva previsto a favore delle imprese e dei professionisti allo scopo di incentivare le donazioni di prodotti editoriali e di strumenti informatici a favore di una serie di soggetti ritenuti particolarmente meritevoli di sostegno, tra i quali rientrano anche gli enti religiosi.

L'agevolazione, stabilita dall'art. 54 del provvedimento, riguarda sia l'IVA che le imposte sui redditi. Ai fini IVA il vantaggio consiste nell'equiparare i beni donati a quelli distrutti, con la conseguenza che il cedente non avrà l'obbligo di applicare l'imposta sulla cessione gratuita e non subirà alcuna limitazione al diritto alla detrazione dell'IVA sugli acquisti. In relazione alle imposte sui redditi, i beni in questione non si considerano destinati a finalità estranee all'esercizio di impresa e, quindi non generano né ricavi, né plusvalenze.

Entro 90 giorni dall'entrata in vigore del provvedimento (10 dicembre 2000) un apposito decreto avrebbe dovuto provvedere a dettare le disposizioni attuative; anche se in ritardo il decreto è stato infine emanato: si tratta del D.M. 25 maggio 2001, n. 264, pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale n. 154 del 5 luglio scorso.

Il decreto ribadisce innanzitutto l'*ambito soggettivo* del provvedimento: l'agevolazione fiscale prevista a fronte della donazione spetta ai titolari di reddito d'impresa e ai titolari di reddito di lavoro autonomo; i soggetti destinatari delle liberalità possono essere gli enti locali, gli istituti di prevenzione e pena, le istituzioni scolastiche, gli orfanotrofi, gli enti religiosi. Più interessante, dal punto di vista interpretativo, è la delimitazione dell'*ambito oggettivo*, con la precisazione di cosa debba intendersi per “prodotti editoriali” e “dotazioni informatiche”. Tra i primi sono compresi quelli cartacei e quelli informatici, purché destinati alla pubblicazione, ovvero alla diffusione d'informazioni presso il pubblico, anche con mezzi elettronici o attraverso la radio o la televisione; restano invece esclusi i prodotti discografici o cinematografici. Vanno considerate “dotazioni informatiche” le componenti sia hardware che software (computer, stampanti, programmi, ecc.). Da segnalare anche la puntualizzazione che la condizione a cui la legge subordina la possibilità di donazione agevolata, ovvero che i prodotti non siano più commercializzati o che comunque non siano idonei alla commercializzazione, si realizza quando i beni non sono più inseriti in distribuzione, quando presentano difetti e vi-



zi di produzione tali da renderli non adatti all'immissione in mercato o infine quando, in ragione della loro obsolescenza tecnologica, non risultano più adeguati alle esigenze del donante.

La parte sostanziale del provvedimento riguarda gli *adempimenti contabili* richiesti: anche se vengono definiti tali da dimostrare la "distruzione" del prodotto, in realtà devono, evidentemente, documentarne la "consegna". Tale evento deve risultare, alternativamente:

- dal libro giornale, da un altro libro tenuto ai sensi del codice civile (es. libro inventari) o, ancora, da un apposito registro preventivamente numerato; qualunque sia lo strumento scelto, vi dovranno risultare natura, qualità, quantità dei beni ceduti e l'indicazione dei soggetti riceventi;
- dal documento di trasporto o da altro valido documento di trasferimento (es. lettera di vettura);
- da uno dei registri IVA (acquisto, vendite, corrispettivi) nel quale, al momento della consegna dei beni, deve essere annotata la loro natura, quantità e qualità, nonché i dati necessari per identificare il soggetto beneficiario.

Come si ricorderà la legge 8 agosto 1995, n. 335 nell'ambito della riforma del sistema pensionistico obbligatorio e complementare ha istituito un nuovo obbligo contributivo che riguarda specifiche categorie di lavoratori e alcune tipologie di reddito al fine di garantire una copertura assicurativa anche a soggetti che ne erano sprovvisti e allo scopo di assoggettare a contribuzione taluni redditi prima esclusi.

Il nuovo regime, divenuto famoso come "contributo del 10%", interessa, oltre i venditori a domicilio e i professionisti senza obbligo di iscrizione a specifiche casse previdenziali, i collaboratori coordinati e continuativi.

### 1. PERIODO TRANSITORIO QUINQUENNALE

In fase di prima applicazione l'obbligo contributivo ha "risparmiato" alcuni soggetti, in quanto la legge prevedeva un periodo transitorio, ormai giunto a scadenza, di durata quinquennale; precisamente:

- 1° aprile 1996 – 31 marzo 2001 per coloro che non erano iscritti a enti pensionistici;
- 30 giugno 1996 – 29 giugno 2001 per coloro che erano già pensionati o iscritti a enti pensionistici.

Al regime transitorio, che agevolava con norme più favorevoli quanti erano prossimi o avevano già raggiunto l'età pensionabile, è stata data attuazione e miglior definizione ad opera del D.M. 2 maggio 1986, n. 282.

In particolare, l'art. 4 al c. 1 lett. a, prevedeva la facoltà (non l'obbligo) di iscriversi all'INPS per le attività lavorative previste dal già citato art. 2, c. 26, della Legge 335/95 per due tipologie di soggetti: coloro che alla data del 1° aprile 1996 fossero ultrasessantacinquenni e contestualmente privi di tutela previdenziale obbligatoria e quanti avessero sessantacinque anni al 30 giugno 1996 e fossero pensionati o già iscritti obbligatoriamente ad un ente pensionistico.

Per quanti invece avessero compiuto i sessantacinque anni di età nel corso del quinquennio 1° aprile 1996 – 31 marzo 2001, la legge prevedeva l'obbligo (non la facoltà) di iscriversi alla gestione separata dell'INPS. Tuttavia il decreto con il c. 1, lett. b dello stesso articolo 4, disponeva che gli stessi, al compimento del sessantacinquesimo anno d'età, avrebbero potuto chiedere la relativa cancellazione dalla gestione separata.

Nel successivo c. 2, il D.M. 282/96 si occupava dei soggetti in possesso del requisito di sessanta anni alla data di inizio dell'obbligo contributivo che cessassero la loro attività senza aver raggiunto i requisiti per conseguire una pensione autonoma od un altro trattamento pensionistico. Costoro avrebbero potuto richiedere la restituzione di quanto versato alla gestione separata dell'INPS maggiorato degli interessi.

La facoltà di cancellazione, ma senza possibilità di richiedere rimborso di contributi versati, era prevista per i soggetti ultrasessantacinquenni al 30 giugno 1996 e già pensionati o con copertura previdenziale obbligatoria.

Riassuntivamente il 31 marzo 2001 (per i soggetti senza altra copertura previdenziale) ed il 29 giugno 2001 (per i pensionati o per i soggetti con copertura previdenziale obbligatoria) sono scaduti i rispettivi termini temporali di legge per presentare la domanda di cancellazione dalla gestione separata.

## **2. DISCIPLINA DEFINITIVA**

Attualmente *tutti i soggetti* che, indipendentemente dalla loro età, intraprendono un'attività lavorativa fra quelle previste dall'art. 2, comma 26, della L. 335/95, sono tenuti all'iscrizione alla gestione separata dell'INPS.

Dall'obbligo di assoggettamento a tale forma contributiva restano *esclusi* solo i soggetti che hanno esercitato l'opzione della non iscrizione o della cancellazione nel periodo transitorio e che continuano a lavorare con lo stesso committente e per il medesimo mandato del periodo transitorio.

In caso di *cambio di committenza* o di affiancamento di un *nuovo committente* a quello preesistente nel periodo transitorio, sarà dovuto il contributo alla gestione separata INPS anche da parte di tali soggetti ma solo per compensi derivanti dal nuovo contratto.

Medesimo trattamento sarà loro riservato per eventuali mandati aggiuntivi che, pur riferiti alla stessa committenza del periodo transitorio, andassero a riguardare prestazioni diverse o riprese dopo una *significativa interruzione temporale*.

## SPEDIZIONI POSTALI AGEVOLATE

*Patrizia Clementi*

Ancora proroghe per le agevolazioni sulle tariffe previste per le spedizioni in abbonamento postale delle pubblicazioni edite dagli enti non commerciali (comprese le parrocchie e gli altri enti ecclesiastici) che perseguono finalità sindacali, religiose, di interesse scientifico, sociale, sanitario, ambientale, assistenziale, politico o culturale.

La vicenda inizia con la finanziaria per il 1996 (L. 549/95, art. 2, c. 27), che per questo tipo di spedizioni introduceva un trattamento agevolato pari al 75% di tariffa ordinaria, applicabile a condizione che le pubblicazioni non contengano inserzioni pubblicitarie per un'area superiore al 40% rispetto all'intero stampato calcolato su base annua e in riferimento all'anno precedente. Dopo tre anni però con un'altra legge finanziaria (questa volta si tratta della L. 448/98, art. 41) le agevolazioni venivano soppresse e destinate ad essere sostituite, a partire dal 1° gennaio 2000, da contributi diretti volti comunque ad agevolare la stessa tipologia di spedizioni. Il nuovo sistema doveva però essere delineato con precisione (requisiti dei soggetti beneficiari, caratteristiche dei prodotti, entità e modalità di fruizione del contributo) con apposito decreto del Presidente del Consiglio dei ministri che avrebbe dovuto essere emanato entro il 1° ottobre 1999. Il termine, però, non veniva rispettato e così arrivava la prima proroga: la L. 488/99, infatti fissava l'avvio del sistema di contributi diretti al 1° ottobre 2000 e al 1° aprile dello stesso anno la scadenza per l'emanazione dei decreti applicativi. Passato invano anche questo nuovo termine si rendeva necessario un'ulteriore proroga che fu adottata con il D.L. 27 settembre 2000, n. 266 e fece slittare al 1° gennaio 2001 l'avvio del regime di contribuzione diretta e al 1° novembre 2000 il termine per l'emanazione dei decreti. Non essendo stato sufficiente, in sede di conversione in legge del D.L. 266, la L. 344/2000 modificò le due date, rispettivamente nel 1° gennaio 2002 e 1° settembre 2001.

Da ultimo, data l'assenza del provvedimento attuativo, il D.L. 23 novembre 2001 ha disposto una nuova proroga: il regime di contribuzione diretta prenderà il via con il 1° gennaio 2003, mentre non viene più stabilita alcuna data per la predisposizione del decreto del Presidente del Consiglio dei ministri.











## ASSISTENZA FISCALE PER I SACERDOTI

Patrizia Clementi

Come avviene ormai da diversi anni, anche la prossima dichiarazione dei redditi può essere effettuata utilizzando il mod. 730 invece del modello UNICO – PERSONE FISICHE; si tratta di una forma semplificata di dichiarazione che può essere scelta anche dai sacerdoti.

Ricordiamo che l'obbligo della dichiarazione *non interessa* quei sacerdoti che sono inseriti nel sistema di sostentamento del clero e che nel 2001 hanno percepito soltanto la remunerazione corrisposta da un ente ecclesiastico (ad esempio la parrocchia) e dall'Istituto diocesano per il sostentamento del clero.

L'adempimento è invece *obbligatorio* per i sacerdoti che, in aggiunta alla remunerazione, possiedono altri redditi imponibili, ad esempio stipendi corrisposti per l'insegnamento in scuole pubbliche o private, pensioni erogate dall'INPS o altri istituti previdenziali, compensi per collaborazioni occasionali o coordinate e continuative, proprietà di immobili o di titoli azionari.

La dichiarazione, però, pur in assenza di redditi imponibili *può essere presentata* al solo fine di far valere la deducibilità e/o detraibilità di spese sostenute nel corso dell'anno; è il caso, ad esempio, delle spese mediche, delle tasse scolastiche, dei mutui ipotecari, delle assicurazioni sulla vita, di alcune liberalità.

È utile tenere presente che la dichiarazione dei redditi resa attraverso il mod. 730 offre diversi vantaggi:

- semplificazione della compilazione: è sufficiente riportare nel modello i redditi conseguiti e le spese sostenute, senza preoccuparsi di dover effettuare il conteggio delle imposte dovute o di cui si richiede il rimborso;
- minor numero di adempimenti da seguire in prima persona: non occorre provvedere a predisporre le distinte di versamento per le imposte dovute a saldo né per gli eventuali acconti, in quanto queste verranno trattenute direttamente a cura dell'Istituto centrale per il sostentamento del clero;
- immediata riscossione del credito d'imposta: qualora si abbia diritto ad un rimborso, questo verrà corrisposto direttamente dall'Istituto attraverso accredito sul c/c dell'interessato nel mese di giugno, evitando così di dover attendere anni, come avviene invece presentando il mod. UNICO;
- minore possibilità di incorrere in sanzioni: si è esonerati dalla responsabilità per eventuali errori di calcolo nella liquidazioni delle imposte.

Per effettuare la dichiarazione dei redditi attraverso il mod. 730, i sacerdoti inseriti nel sistema di sostentamento del clero possono scegliere tra due diverse forme:

- rivolgersi ad un Centro Autorizzato di Assistenza Fiscale (CAAF), al quale può anche essere demandata la compilazione del modello;
- presentare il modello già compilato direttamente all'Istituto centrale per il sostentamento del clero (ICSC), per il tramite del proprio Istituto diocesano (IDSC).

Va tenuto presente che i sacerdoti che intendono consegnare la dichiarazione all'ICSC, dovranno *comunicare la loro opzione all'IDSC entro il prossimo 15 gennaio*, utilizzando l'apposito modulo (Mod. 730-6) che riproduciamo di seguito e che può essere fotocopiato e compilato. Si segnala che il modulo non può essere inviato via fax.

Ai sacerdoti che avranno comunicato di volersi avvalere dell'assistenza fiscale dell'ICSC, nel corso del mese di febbraio verranno inviate le istruzioni per la compilazione e la consegna del mod. 730.

**RICHIESTA DI ASSISTENZA FISCALE  
ALL'ISTITUTO CENTRALE PER IL SOSTENTAMENTO DEL CLERO**

(da presentare all'Istituto per il Sostentamento del Clero della Diocesi  
presso la quale il Sacerdote presta il servizio ministeriale  
**entro e non oltre il 15 gennaio 2002**)

IL SOTTOSCRITTO

Cognome

Nome

Codice Fiscale

COMUNICA DI VOLERSI AVVALERE DELL'ASSISTENZA FISCALE  
PREVISTA DALL'ART. 78 DELLA LEGGE 30 DICEMBRE 1991, N°413

FIRMA

Parte da staccare e rilasciare al Sacerdote

\_\_\_\_\_ ha presentato, tramite questo Istituto Diocesano, richiesta di  
assistenza fiscale all'Istituto Centrale per il Sostentamento del Clero per la predisposizione della dichiarazione  
dei redditi relativa all'anno 2001

Data \_\_\_\_\_

Timbro dell'Istituto Diocesano e firma dell'incaricato

**AVVERTENZA**

La dichiarazione Mod. 730 e la busta Mod. 730-1, contenente la scheda per la scelta della destinazione dell'otto  
per mille dell'IRPEF, vanno consegnate allo stesso Istituto Diocesano che ha rilasciato la presente ricevuta,  
**entro e non oltre il 31 marzo 2002**

## NOVITÀ IN MATERIA DI AUTORIZZAZIONI AMMINISTRATIVE PER L'ESERCIZIO DI ATTIVITÀ COMMERCIALI

Alberto Fedeli

### 1. LE AUTORIZZAZIONI DI PUBBLICA SICUREZZA

La semplificazione prevista dalla legge n. 59/97 (cd. Bassanini uno) ha coinvolto finalmente anche le autorizzazioni per l'esercizio di attività economiche disciplinate dal R.D. 18 giugno 1931 n. 773 (*Testo unico delle leggi di pubblica sicurezza*, in seguito T.u.l.p.s.) e dal relativo regolamento di esecuzione (R.D. 6 maggio 1940 n. 635). Il 17 agosto 2001 è infatti entrato in vigore il D.P.R. 28 maggio 2001 n. 311 destinato a rivoluzionare la materia delle autorizzazioni cd. di polizia che interessa anche molte delle attività commerciali esercitate dalle parrocchie (bar, mense, cinema, case per ferie, pensionati, ecc.). La nuova disciplina trova, tra l'altro, applicazione<sup>1</sup>:

- a) ai procedimenti per il rilascio e rinnovo delle autorizzazioni di pubblica sicurezza per lo svolgimento di industrie, mestieri, esercizi ed attività imprenditoriali di cui al titolo III, del T.u.l.p.s. e la tenuta dei relativi registri: si tratta in particolare delle autorizzazioni per spettacoli e trattenimenti pubblici (artt. 68 ss. T.u.l.p.s.), esercizi pubblici (alberghi, pensioni, affittacamere, bar, ristoranti, trattorie – in genere chi somministra alimenti e bevande –, sale pubbliche per bigliardi e altri giochi, ecc., cf artt. 86 ss.), tipografie e affini (cf artt. 111 ss.), agenzie d'affari (artt. 115 ss.), commercio di cose antiche o usate, fabbricazione e commercio di oggetti preziosi (artt. 126 ss.);
- b) ai procedimenti per la concessione dell'agibilità nei locali di pubblico spettacolo (art. 80 T.u.l.p.s.);
- c) ai procedimenti e agli obblighi in materia di commercio di cose antiche o usate (artt. 126 e 128 T.u.l.p.s.).

Come è noto, molte tra le predette attività sono disciplinate dalle norme del T.u.l.p.s. e da norme speciali, statali e regionali. Si pensi ad esempio alla somministrazione di alimenti e bevande, attività disciplinata sia dal T.u.l.p.s., che prevede la licenza di p.s., sia dalla legge 25 agosto 1991 n. 287, che a sua volta prevede una specifica autorizzazione per l'esercizio dell'attività. Ciò ha creato duplicazioni di procedimenti e confusioni tra gli ope-

---

<sup>1</sup> La semplificazione concerne anche altri procedimenti, che in questa sede non si commenteranno, quali quello relativo al rilascio della licenza di porto d'armi comuni da sparo e della loro collezione, nonché quello per l'attribuzione della qualifica di agente di pubblica sicurezza.

ratori e le stesse autorità pubbliche. Spesso i Comuni hanno tacitamente deciso di disapplicare il T.u.l.p.s. per rendere comprensibile la disciplina autorizzatoria. Il merito del decreto in commento è proprio quello di aver eliminato incertezze e duplicazioni, stabilendo che per le attività ricomprese tra quelle indicate dall'art. 86 T.u.l.p.s.<sup>2</sup> e nell'art. 158 del regolamento di esecuzione<sup>3</sup>, disciplinate da altre disposizioni di leggi, statali o regionali, *“la licenza e ogni altro titolo autorizzativo, comunque denominato, previsti da tali ultime disposizioni, svolge anche, previa verifica della sussistenza delle condizioni previste dalla legge, la funzione di autorizzazione ai fini del predetto art. 86 T.u.l.p.s.”*, con l'osservanza delle disposizioni in esso previste. Tornando al caso della somministrazione di alimenti e bevande, l'autorizzazione prevista dalla legge n. 287/1991 svolge anche la funzione di autorizzazione di polizia ex art. 86 T.u.l.p.s..

La nuova disciplina non richiama gli istituti della denuncia di inizio attività e del silenzio assenso (cf artt. 19 e 20 della legge 7 agosto 1990 n. 241<sup>4</sup>), ma in molti casi le leggi di settore, statali e regionali, li hanno previsti, così che la loro efficacia si estende anche alle autorizzazioni di polizia. Si ri-

---

<sup>2</sup> Art. 86: *“Non possono esercitarsi, senza licenza del Questore, alberghi, compresi quelli diurni, locande, pensioni, trattorie, osterie, caffè o altri esercizi in cui si vendono al minuto o si consumano vino, birra, liquori od altre bevande anche non alcoliche, né sale pubbliche per bigliardi o per altri giuochi leciti o stabilimenti di bagni, esercizi di rimessa di autoveicoli o di vetture, ovvero locali di stallaggio e simili. / La licenza è necessaria anche per lo spaccio al minuto o il consumo di vino, di birra o di qualsiasi bevanda alcolica presso enti collettivi o circoli privati di qualunque specie, anche se la vendita o il consumo siano limitati ai soli soci. / La licenza è altresì necessaria per l'attività di distribuzione di apparecchi e congegni automatici, semiautomatici ed elettronici di cui al quinto comma dell'articolo 110, e di gestione, anche indiretta, dei medesimi apparecchi per i giochi consentiti. La licenza per l'esercizio di sale pubbliche da gioco in cui sono installati apparecchi o congegni automatici, semiautomatici ed elettronici da gioco di cui al presente comma e la licenza per lo svolgimento delle attività di distribuzione o di gestione, anche indiretta, di tali apparecchi, sono rilasciate previo nulla osta dell'Amministrazione Finanziaria, necessario comunque anche per l'installazione degli stessi nei circoli privati.”*

<sup>3</sup> Si tratta di esercenti noleggi da rimessa senza conducente, noleggiatori di autoveicoli con conducente e di biciclette.

<sup>4</sup> La denuncia di inizio attività si applica *“in tutti i casi in cui l'esercizio di un'attività privata sia subordinata ad autorizzazione, licenza, abilitazione, nulla osta, permesso o altro atto di consenso comunque denominato... il cui rilascio dipenda esclusivamente dall'accertamento dei presupposti e dei requisiti di legge, senza l'esperimento di prove a ciò destinate che comportino valutazioni tecniche discrezionali, e non sia previsto alcun limite o contingente complessivo per il rilascio degli atti stessi”* (art. 19, L. n. 241/1990). Il silenzio assenso si applica solo in casi determinati e individuati da atti normativi applicativi, che prevedono *“i casi in cui la domanda di rilascio di un'autorizzazione, licenza, abilitazione, nulla osta, permesso o altro atto di consenso comunque denominato, cui sia subordinato lo svolgimento di un'attività privata, si considera accolta qualora non venga comunicato all'interessato il provvedimento di diniego entro il termine fissato”* (art. 20, L. n. 241/1990).

tiene infatti che la citata norma, là dove parla di “*titolo autorizzativo, comunque denominato*” si riferisca anche ai casi in cui l’effetto permissivo è ottenuto mediante denuncia di inizio attività e silenzio assenso: questi ultimi pertanto, ove previsti, svolgono le funzioni delle autorizzazioni di polizia ex art. 86 T.u.l.p.s.

Il decreto introduce anche altre novità.

- a) Le autorizzazioni di p.s. non sono più di durata annuale ma permanenti, eccetto le autorizzazioni rilasciate per attività da svolgersi per un tempo determinato e quelle la cui durata è stabilita da altre leggi statali o regionali. Ad esempio la durata delle autorizzazioni per la somministrazione al pubblico di alimenti e bevande è autonomamente disciplinata dall’art. 3, c. 2, della legge n. 287/1991, il quale continua ad applicarsi: pertanto tali autorizzazioni hanno validità fino al 31 dicembre del quinto anno successivo a quello del rilascio e sono automaticamente rinnovate se non vi sono motivi ostativi e si riferiscono ai medesimi locali indicati in esse.
- b) I requisiti oggettivi e soggettivi richiesti per una determinata attività possono essere autocertificati. È fatta salva la facoltà dell’amministrazione di verificare d’ufficio la sussistenza dei presupposti, in mancanza dei quali l’attività può essere vietata. Nei casi in cui è consentita la rappresentanza nell’esercizio dell’attività, la domanda dell’interessato deve contenere il consenso scritto dell’eventuale rappresentante.
- c) Si ammette il subingresso degli eredi del titolare di un’autorizzazione. Curiosamente continua ad essere sprovvisto di disciplina il subingresso nelle autorizzazioni per atto tra vivi (cd. voltura) che, di fatto, continua a praticarsi.
- d) Il commercio di cose usate prive di valore o di esiguo valore non è soggetto agli obblighi della preventiva comunicazione al Comune e della tenuta di registri delle operazioni giornaliere. Tali obblighi si applicano solo al commercio di cose usate quali oggetti d’arte e cose antiche, di pregio o preziose, e al commercio e detenzione di oggetti preziosi, metalli preziosi o recanti pietre preziose, anche usati.

Per quanto riguarda la concessione dell’agibilità dei locali di pubblico spettacolo prevista dall’art. 80 T.u.l.p.s.<sup>5</sup>, le novità introdotte sono le seguenti.

---

<sup>5</sup> Art. 80 T.u.l.p.s.: “*L’autorità di pubblica sicurezza non può concedere la licenza per l’apertura di un teatro o di un luogo di pubblico spettacolo, prima di aver fatto verificare da una commissione tecnica la solidità e la sicurezza dell’edificio e l’esistenza di uscite pienamente adatte a sgombrarlo prontamente nel caso di incendio. / Le spese dell’ispezione e quelle per i servizi di prevenzione contro gli incendi sono a carico di chi domanda la licenza*”.

La concessione dell’agibilità dei locali di spettacolo è tuttora richiesta, nonostante non sia più prescritta l’autorizzazione di p.s. per l’apertura di un locale per attività di pubblico spettacolo, ex art. 68, c. 1, T.u.l.p.s.. Tale norma è stata infatti modificata dall’art. 164, c. 3, del D.Lgs. 31

- a) Si prevede l'istituzione di commissioni di vigilanza comunali (o riferite a più comuni all'uopo associati) per l'espressione del parere sui progetti di nuova costruzione o di sostanziale modificazione dei locali di pubblico spettacolo; per la verifica delle condizioni di solidità, di sicurezza e di igiene, indicando le misure e le cautele ritenute necessarie per l'igiene e la prevenzione degli infortuni; per l'accertamento di conformità alle vigenti disposizioni per la sicurezza e l'incolumità pubblica; per le verifiche periodiche sull'osservanza delle prescrizioni di sicurezza.
- b) Resta invece competente la commissione di vigilanza provinciale ove non sia costituita la commissione comunale e, comunque, nel caso di locali cinematografici o teatrali e per gli spettacoli viaggianti di capienza superiore a 1.300 spettatori e per gli altri locali con capienza superiore a 5.000 spettatori, nonché per i parchi di divertimento e per le attrezzature da divertimento meccaniche o elettromeccaniche che comportano sollecitazioni fisiche degli spettatori superiori a livelli indicati con decreto dal Ministero dell'Interno, di concerto con quello della Salute.
- c) Non sono soggetti alle verifiche e agli accertamenti della commissione di vigilanza comunale i locali e gli impianti di capienza pari o inferiore a 200 persone: in tal caso è sufficiente produrre una relazione tecnica di un professionista iscritto all'albo degli ingegneri o dei geometri, che attesti la rispondenza del locale o dell'impianto alle regole tecniche stabilite dal Ministero dell'Interno.
- d) Sono esenti dalle verifiche periodiche della commissione gli allestimenti temporanei che si ripetono periodicamente, per i quali la commissione ha già concesso l'agibilità in data non anteriore a due anni.

## **2. L'AUTORIZZAZIONE ALLA SOMMINISTRAZIONE DI ALIMENTI E BEVANDE DA PARTE DI CIRCOLI PRIVATI**

Altro provvedimento di semplificazione derivante dalla Legge n. 59/1997 è il D.P.R. 4 aprile 2001 n. 235, relativo al procedimento per il rilascio dell'autorizzazione alla somministrazione di alimenti e bevande da parte di circoli privati.

---

marzo 1998 n. 112, che ha soppresso nell'art. 68 le parole "*rappresentazioni cinematografiche e teatrali*". Residua tuttavia l'autorizzazione alla costruzione, trasformazione, adattamento e ampliamento di sale o arene cinematografiche prevista dall'art. 31, c. 1, della Legge 4 novembre 1965 n. 1213, limitata però alle sale con numero complessivo di posti superiore a 1.500.

Detta normativa di semplificazione si applica solo ed esclusivamente:

- a) alle associazioni e ai circoli *“aderenti ad enti o organizzazioni nazionali le cui finalità assistenziali sono riconosciute dal Ministero dell'interno, che intendono svolgere direttamente attività di somministrazione di alimenti e bevande a favore dei rispettivi associati presso la sede ove sono svolte le attività istituzionali”*. Si tratta dell'ipotesi contemplata dall'art. 3, c. 6, lett. e), della Legge 25 agosto 1991 n. 287, ossia quella degli *“spacci annessi ai circoli cooperativi e degli enti a carattere nazionale le cui finalità assistenziali sono riconosciute dal Ministero dell'Interno”*, per i quali non si applicano i limiti numerici per il rilascio delle autorizzazioni per l'apertura dell'attività (cd. contingentamento) né i limiti di orario previsti per gli altri esercizi (tale categoria è contemplata anche dalla normativa fiscale per escludere l'obbligo del registratore di cassa). Giova ricordare che gli esercizi appartenenti a tale categoria possono essere frequentati solo dai soci del circolo gestore<sup>6</sup>;
- b) alle associazioni e ai circoli *“non aderenti ad enti o organizzazioni nazionali le cui finalità assistenziali sono riconosciute dal Ministero dell'Interno, che intendono svolgere direttamente attività di somministrazione di alimenti e bevande a favore dei rispettivi associati presso la sede ove sono svolte le attività istituzionali”*.

L'attività di somministrazione di alimenti e bevande (bar o ristoranti) gestita dalla Parrocchia in centri parrocchiali o oratoriani è per sua natura aperta alla frequentazione della genericità dei fedeli, e non di associati, che peraltro neppure sono configurabili in rapporto alla Parrocchia. Per questo motivo tale attività non può essere assimilata alle due categorie previste dalla normativa di semplificazione in commento, la quale pertanto non si applica ad esse. Peraltro, si ricordi che il bar parrocchiale rientra nella categoria prevista dall'art. 3, c. 6, alla lett. g), della Legge n. 287/1991, ossia quella delle somministrazioni di alimenti e bevande *“in comunità religiose”*: anche per esse non si applicano i limiti numerici per il rilascio delle autorizzazioni e la disciplina degli orari (il registratore di cassa invece ci vuole).

Per le associazioni e i circoli *sub* lett. a) si prevede il seguente procedimento.

L'associazione presenta al Comune, che la comunica all'ASL per il parere di idoneità sanitaria, una denuncia di inizio attività (d.i.a.), ai sensi dell'art. 19 Legge n. 241/1990, nella quale il legale rappresentante deve dichiarare:

---

<sup>6</sup> Si ricordi che non basta che si tratti di un'associazione qualsiasi ma di un circolo affiliato ad una associazione nazionale le cui finalità assistenziali sono riconosciute con decreto del Ministero dell'Interno: ad esempio circoli affiliati alle ACLI, all'ANSPI, al CSI, alle PGS, ecc.



- a) l'ente nazionale con finalità assistenziali al quale aderisce;
- b) il tipo di attività di somministrazione;
- c) l'ubicazione e la superficie dei locali adibiti alla somministrazione;
- d) che l'associazione abbia uno statuto che recepisca le prescrizioni previste per gli enti non commerciali dall'art. 111, c. 4-*quinquies* del D.P.R. 22 dicembre 1986 n. 917 (*Testo unico imposte sui redditi*, di seguito T.u.i.r.)<sup>7</sup> e che la somministrazione di alimenti e bevande sia effettuata a favore dei soli soci o tesserati e tale attività sia strettamente complementare a quella svolta in diretta attuazione degli scopi istituzionali (art. 111, cc. 3 e 4 *bis* T.u.i.r.);
- e) che il locale è conforme alle norme e prescrizioni in materia edilizia, igienico-sanitaria e ai criteri di sicurezza e di essere in possesso delle prescritte autorizzazioni in materia.

Se l'attività è affidata in gestione a un terzo, questi deve essere iscritto al Registro degli esercenti il commercio (REC); tale iscrizione non è invece richiesta per il legale rappresentante dell'associazione o di un suo delegato.

Se lo statuto dell'associazione non è conforme ai requisiti richiesti per gli enti non commerciali dall'art. 111, c. 4 *quinquies*, del T.u.i.r., non si applica la d.i.a. ma occorre il rilascio dell'autorizzazione e l'iscrizione al REC del legale rappresentante o suo delegato.

Per le associazioni e i circoli *sub* lett. b) il procedimento prevede invece la domanda di autorizzazione e la procedura del silenzio assenso.

L'associazione presenta al Comune la domanda di autorizzazione nella quale il legale rappresentante dichiara:

- a) il tipo di attività di somministrazione;
- b) l'ubicazione e la superficie del locale adibito alla somministrazione;
- c) che l'associazione ha le caratteristiche di un ente non commerciale, ai sensi dell'art. 111 e 111 *bis* T.u.i.r., ossia abbia uno statuto che recepisca i requisiti prescritti per gli enti non commerciali e non eserciti l'attività commerciale in modo prevalente per un intero periodo di imposta;
- d) che il locale è conforme alle norme e prescrizioni in materia edilizia, igienico-sanitaria e ai criteri di sicurezza e di essere in possesso delle prescritte autorizzazioni in materia.

Anche per questa ipotesi, se l'attività è affidata in gestione a un terzo, questi deve essere iscritto al REC, iscrizione che non è invece richiesta

---

<sup>7</sup> Sono quelle che impongono la democraticità dell'organizzazione, l'effettività del rapporto, con esclusione della partecipazione temporanea, il diritto di voto a tutti i soci, l'eleggibilità delle cariche, il principio del voto singolo, il divieto di distribuzione degli utili, l'intrasmissibilità della quota, la devoluzione del patrimonio in caso di scioglimento ad altra associazione con finalità analoghe o a fini di pubblica utilità sentito l'organismo di controllo, l'obbligo di redigere ed approvare annualmente il rendiconto economico e finanziario.

per il legale rappresentante dell'associazione, a meno che questa non rispetti le condizioni previste dagli artt. 111 e 11 *bis* T.u.i.r.

La domanda si considera accolta qualora non sia comunicato il diniego entro 45 giorni dalla presentazione della domanda (cd. silenzio assenso).

Il Comune, al fine del rilascio dell'autorizzazione, verifica che lo statuto dell'associazione preveda modalità volte a garantire l'effettività del rapporto associativo escludendo espressamente la temporaneità della partecipazione alla vita associativa, nonché lo svolgimento effettivo dell'attività istituzionale. In pratica non deve esserci un'ipotesi di imprenditore occulto, ossia di falsa associazione che dissimula una impresa commerciale, in quanto di fatto istituita solo per gestire la somministrazione di alimenti e bevande.

Risulta poco comprensibile la disposizione contenuta nel secondo periodo del comma 5 dell'art. 3 del decreto, secondo la quale "*il Comune, nel provvedere al rilascio delle autorizzazioni di cui al presente articolo e comunque in tutti i casi che non rientrano nella deroga di cui all'art. 3, c. 6, lett. e), della legge, si attiene alle disposizioni di cui all'art. 3, cc. 4 e 5 della stessa legge* (che prevedono il rispetto dei limiti numerici e di altre condizioni previste per il rilascio delle autorizzazioni)".

Le attività di somministrazione gestite da associazioni non aderenti ad enti nazionali con finalità assistenziali riconosciute sono dunque soggette alle stesse condizioni e agli stessi limiti previsti per le imprese commerciali, salvo la previsione del silenzio assenso. Se così è, non si capisce perché il legislatore abbia voluto limitare alle associazioni tale semplificazione, prevista in via generale dall'art. 20 della Legge n. 241/1990 e che ben avrebbe potuto essere estesa a tutti gli operatori.

Ma c'è di più. Stando alla lettera della disposizione in parola, le norme sul contingentamento delle autorizzazioni dovrebbero applicarsi a tutti i casi non rientranti nell'ipotesi di cui all'art. 3, c. 6, lett. e) (ossia in tutte le ipotesi diverse da quella dei circoli aderenti ad enti nazionali con finalità assistenziali riconosciute): il che equivarrebbe ad una abrogazione dall'art. 3, c. 6, (tranne l'ipotesi sub lett. e) della Legge n. 287/1991, che prevede l'esenzione dalle regole del contingentamento di altre sette fattispecie, tra cui la somministrazione di alimenti e bevande "*in comunità religiose*" (comprese, come visto, le parrocchie). Senonché il D.P.R. 4 aprile 2001 n. 235 non ha la forza di abrogare un articolo di legge, in quanto è fonte regolamentare subordinata alla legge. E' bensì vero che tale decreto è un regolamento cd. "di delegificazione"<sup>8</sup>, ossia un regolamento emanato in forza di una legge che

---

<sup>8</sup> Tale categoria di regolamenti è prevista dall'art. 17, c. 2, della legge 23 agosto 1988 n. 400, secondo il quale "*con decreto del Presidente della Repubblica, previa deliberazione del Consiglio dei Ministri, sentito il Consiglio di Stato, sono emanati i regolamenti per la disciplina del-*

autorizza l'abrogazione di norme di legge vigenti. Ma la legge di autorizzazione, ossia la legge 8 marzo 1999 n. 50, all. 1, n. 40 (*legge di semplificazione 1998*), richiama l'art. 20 della legge 15 marzo 1997 n. 59, il quale al comma 4 prevede che con effetto dalla data di entrata in vigore dei regolamenti di semplificazione “*sono abrogate le norme, anche di legge, regolatrici dei procedimenti*”. Tale previsione non comporta che le leggi di riferimento anteriori siano *in toto* abrogate dal regolamento di delegificazione. Solo le norme regolatrici dei procedimenti sono soppresse e sostituite dalla nuova disciplina ma non anche le norme, per così dire, sostanziali, che dettano i requisiti e i presupposti per lo svolgimento dell'attività. Tornando alle autorizzazioni per la somministrazione di alimenti e bevande, il D.P.R. 4 aprile 2001 n. 235 non ha abrogato tutta la legge 25 agosto 1991 n. 287, ma solo la parte che disciplina il procedimento per il rilascio dell'autorizzazione alla somministrazione di alimenti e bevande da parte di circoli privati: e cioè l'art. 3, comma 1, che disciplina il procedimento di rilascio delle autorizzazioni ma non anche le norme sostanziali che prevedono limiti, condizioni e presupposti per l'esercizio dell'attività, ivi compreso il comma 6, che, con riferimento a una serie di categorie di attività, dichiara non applicabili i limiti numerici e gli altri limiti stabiliti dai commi 4 e 5. Si ritiene pertanto che il disposto regolamentare debba essere sul punto in questione disapplicato perché in contrasto con l'art. 20, c. 4, della legge n. 59/1997.

L'art. 4, c. 1, del D.P.R. n. 235/2001 stabilisce infine che le denunce di inizio attività delle associazioni aderenti a enti nazionali con finalità assistenziali e le autorizzazioni delle associazioni non aderenti valgono anche come autorizzazione di polizia, prevista dall'art. 86, c. 2, T.u.l.p.s. “*per lo spaccio al minuto o il consumo di vino, di birra o di qualsiasi bevanda alcolica presso enti collettivi o circoli privati di qualunque specie, anche se la vendita o il consumo siano limitati ai soli soci*”. Si ricordi però che l'equivalenza tra titoli autorizzativi di leggi speciali e autorizzazioni di polizia è ormai la regola generale, in forza dell'art. 152, c. 2, del regolamento di esecuzione del T.u.l.p.s., nel nuovo testo introdotto dal D.P.R. n. 311/2001 (cf. *supra*, par. 1).

### **3. L'AUTORIZZAZIONE ALLA VENDITA DI PUBBLICAZIONI**

Con D. Lgs. 24 aprile 2001 n. 170 si è provveduto al riordino del sistema di diffusione della stampa quotidiana e periodica, in attuazione della

---

*le materie, non coperte da riserva assoluta di legge prevista dalla Costituzione, per le quali le leggi della Repubblica, autorizzando l'esercizio della potestà regolamentare del Governo, determinano le norme generali regolatrici della materia e dispongono l'abrogazione delle norme vigenti, con effetto dall'entrata in vigore delle norme regolamentari”.*

delega contenuta nell'art. 3 della legge 13 aprile 1999 n. 108. Il decreto è noto per aver previsto la possibilità di vendere giornali e riviste anche in punti vendita non esclusivi (ad es. bar, stazioni di servizio, supermercati, ecc.). La disciplina prevede che l'attività di vendita della stampa quotidiana e periodica sia soggetta ad autorizzazione da parte dei Comuni, anche a carattere stagionale. Per i punti vendita esclusivi, l'autorizzazione è rilasciata nel rispetto dei piani comunali di localizzazione.

Il decreto prende in considerazione anche le rivendite di stampa realizzate da enti ecclesiastici, esentandole dall'autorizzazione. L'art. 3, c. 1, lett. A), prevede infatti che *“non è necessaria alcuna autorizzazione: a) per la vendita nelle sedi dei partiti, enti, chiese, comunità religiose, sindacati, associazioni, di pertinenti pubblicazioni specializzate”*. L'esenzione vale solo se le pubblicazioni siano pertinenti e specializzate. Il carattere della pertinenza allude all'esistenza di una qualche attinenza della pubblicazione con le finalità istituzionali dell'ente. Nel caso della vendita nelle chiese o realizzata dalle Parrocchie, “pertinenti” potranno essere tutte le pubblicazioni di ispirazione cattolica. Non è invece del tutto chiaro che cosa si intenda per “specializzate”. Tornando al caso che qui ci interessa, un giornale o una rivista generalista, ancorché di dichiarata ispirazione cattolica, può dirsi specializzata? Oppure è tale solo la pubblicazione che tratta di argomenti religiosi? Riteniamo che valga la prima delle due alternative ermeneutiche prospettate. Invero, la *ratio* dell'esenzione è quella di consentire comunque la diffusione di pubblicazioni strumentali alla promozione delle finalità istituzionali dell'ente. Per le Parrocchie le pubblicazioni sono strumenti per la propagazione della fede, anche nel profilo etico-morale, ossia in quello del discernimento cristiano degli avvenimenti e dell'atteggiamento cristiano da assumere: per tale ragione anche i giornali e le riviste di dichiarata ispirazione cattolica devono considerarsi comprese nell'esenzione. In altri termini il requisito della “specializzazione” deve essere valutato alla luce dell'orientamento “ideologico” perseguito piuttosto che del contenuto.

# LA RESPONSABILITÀ AMMINISTRATIVA DEGLI ENTI PER REATI COMPIUTI NEL LORO INTERESSE O VANTAGGIO

Alberto Fedeli

Il 5 luglio 2001 è entrato in vigore il D.Lgs. 8 giugno 2001 n. 231 (Gazzetta Ufficiale n. 140 del 19 giugno 2001), emanato in esecuzione della delega contenuta nell'art. 11 della Legge 29 settembre 2000 n. 300, che disciplina la responsabilità degli enti per illeciti amministrativi dipendenti da reato.

Si tratta di una novità importante e di assoluto rilievo per il nostro ordinamento. D'ora in poi anche gli enti risponderanno per reati commessi a proprio profitto o vantaggio. Per non sovvertire il principio costituzionale della responsabilità personale degli illeciti penali (solo le persone fisiche, imputabili e colpevoli, sono penalmente perseguibili e non anche i soggetti collettivi) si è voluto sanzionare l'ente costruendo una particolare figura di responsabilità amministrativa: l'"illecito amministrativo dipendente da reato"<sup>1</sup>.

## 1. AMBITO SOGGETTIVO DI APPLICAZIONE

La nuova disciplina si applica (cf. art. 1, c. 2):

- agli "enti forniti di personalità giuridica";
- alle "società e associazioni anche prive di personalità giuridica".

Nella prima categoria sono comprese le associazioni e le fondazioni che hanno ottenuto il riconoscimento della personalità giuridica, con l'iscrizione nel relativo registro, ai sensi dell'art. 12 cod. civ. e del D.P.R. 10 febbraio 2000 n. 361<sup>2</sup>. Nella categoria degli enti forniti di personalità giuridica so-

---

<sup>1</sup> E' bene ricordare le principali figure di responsabilità previste dall'ordinamento: a) la *responsabilità civile* (che colpisce persone fisiche e soggetti collettivi) a sua volta distinta in responsabilità contrattuale, sanzionata da azioni invalidanti il contratto e dal risarcimento danni, ed extracontrattuale, per fatto illecito, causativo di danno ingiusto, sanzionata con il risarcimento dei danni; b) la *responsabilità penale* (sempre personale) derivante dalla commissione di reati, delitti e contravvenzioni, sanzionata per i primi con l'ergastolo, la reclusione e la multa e per i secondi con l'arresto e l'ammenda; c) la *responsabilità amministrativa* (imputabile sia a persone fisiche che a soggetti collettivi) collegata alla commissione di illeciti amministrativi, per infrazione a leggi e regolamenti di natura pubblicistica (l'esempio più comune è la violazione del codice della strada), ai quali consegue l'irrogazione di sanzioni pecuniarie e, a seconda dei casi, sanzioni accessorie, di solito interdittive o sospensive una attività o di tipo reale, come la confisca. La figura della responsabilità in esame rientra in quest'ultima categoria.

<sup>2</sup> Si tratta del regolamento con il quale è stato istituito il nuovo procedimento di riconoscimento delle persone giuridiche e di approvazione delle modifiche statutarie.

no compresi anche le società commerciali (iscritte nel registro delle imprese), le cooperative e le mutue assicuratrici, i consorzi con attività esterna. Nella medesima categoria si ritiene che siano ricompresi anche gli enti ecclesiastici civilmente riconosciuti, tra cui – per stare alla Chiesa Cattolica – tutti gli enti canonici che ottengono il riconoscimento della personalità giuridica e l'iscrizione nel registro delle persone giuridiche, ai sensi della Legge 20 maggio 1985 n. 222<sup>3</sup>.

Nella categoria *sub b*) sono comprese le società irregolari e di fatto e le associazioni non riconosciute. Ancorché non esplicitamente contemplati si ritiene che il decreto si applichi anche ai comitati (l'art. 11, c. 1, della legge delega parlava non solo di società e associazioni non riconosciute ma anche genericamente di enti).

Per espressa previsione, la nuova disciplina non si applica allo Stato, agli enti pubblici territoriali<sup>4</sup>, agli altri enti pubblici non economici<sup>5</sup>, nonché agli enti che svolgono funzioni di rilievo costituzionale. Tra questi ultimi a rigore vi sarebbero i partiti e i sindacati<sup>6</sup>, le cui funzioni hanno rilievo costituzionale ai sensi degli artt. 39 e 49 Cost.. L'esclusione appare a chi scrive particolarmente odiosa, specie con riferimento ai partiti, se si considerano i purtroppo diffusi, quantomeno nel recente passato, reati compiuti "per il partito".

## 2. LA FATTISPECIE DELL'ILLECITO AMMINISTRATIVO DIPENDENTE DA REATO

A ciascuno dei soggetti collettivi contemplati (il decreto si riferisce ad essi, anche a quelli privi di personalità giuridica, con il termine onnicomprensivo di "enti") grava la responsabilità amministrativa per i reati compiuti, nel loro interesse o vantaggio, da persone fisiche:

---

<sup>3</sup> Sui problemi che tale inclusione comporta, cf. *infra*.

<sup>4</sup> Regione, province, comuni, città metropolitane, comunità montane.

<sup>5</sup> Sono enti pubblici associativi, come ad es. CONI, ACI, ecc., ma anche, ritengo, quelli istituzionali come gli Ordini e collegi professionali, nonché, come precisato dalla Relazione governativa, gli enti pubblici che erogano servizi: ASL, Ospedali, IPAB, Scuole e università, ecc.. L'esclusione di questi ultimi appare però fonte di un'ingiustificata disparità di trattamento nei confronti di enti privati che erogano servizi pubblici (si pensi alle scuole paritarie, ai concessionari di servizi pubblici, agli enti che prestano servizi sanitari e socio-sanitari in regime di accreditamento e convenzione), che sono soggetti alla responsabilità amministrativa dipendente da reato.

<sup>6</sup> In tal senso è l'opinione espressa nella Relazione governativa che ha accompagnato il decreto, secondo la quale tra gli "enti che svolgono funzioni di rilievo costituzionale" "*sembrano rientrare anche i partiti politici e i sindacati (questi ultimi sguarniti di personalità giuridica, vista la nota, mancata attuazione dell'art. 39 Cost.), dando così luogo ad una zona franca giustificabile soltanto alla luce delle delicate conseguenze che produrrebbe l'impatto, su questi soggetti, delle sanzioni interdittive previste dal nuovo impianto legislativo*".

1. che rivestono funzioni di rappresentanza, amministrazione o direzione dell'ente o di una sua unità organizzativa dotata di autonomia finanziaria e funzionale;
2. che esercitano, anche di fatto, la gestione e il controllo dell'ente stesso;
3. che sono sottoposte alla direzione o alla vigilanza delle persone sopra citate.

La responsabilità dell'ente sussiste anche se l'autore del reato non è stato identificato o non è imputabile o se il reato si è estinto per una causa diversa dall'amnistia.

La responsabilità amministrativa dell'ente non sussiste per qualsiasi reato compiuto dalle persone sopra indicate, ma solo per quelli che la legge ricollega espressamente a tale responsabilità<sup>7</sup>. Per i reati previsti dal codice penale è lo stesso decreto che individua quelli ai quali si riconnette la responsabilità amministrativa. Tali reati sono:

1. malversazione e indebita percezione di erogazioni ai danni dello Stato (art. 316 *bis* e *ter* c.p.), truffa ai danni dello Stato o di un ente pubblico (art. 640, c. 2, n. 1, c.p.), truffa aggravata per il conseguimento di erogazioni pubbliche (art. 640 *bis* c.p.), truffa informatica ai danni dello Stato o di altro ente pubblico (art. 640 *ter* c.p.);
2. corruzione per un atto d'ufficio o contrario ai doveri d'ufficio (artt. 318 e 319 c.p., con relative aggravanti *ex* art. 319 *bis* c.p.); corruzione in atti giudiziari (art. 319 *ter* c.p.); corruzione di persona incaricata di pubblico servizio (art. 320 c.p.); responsabilità per il corruttore (art. 321 c.p.); istigazione alla corruzione (art. 322 c.p.);
3. concussione (art. 317 c.p.);
4. peculato, concussione, corruzione, istigazione alla corruzione di membri degli organi dell'Unione Europea e di funzionari dell'Unione stessa e di Stati esteri (art. 322 *bis* c.p.).

---

<sup>7</sup> Vige infatti in materia il principio, di matrice penalistica, di tipicità e legalità dell'illecito e della relativa sanzione, secondo il quale l'ente non può essere ritenuto responsabile per un fatto costituente reato "se la sua responsabilità amministrativa in relazione a quel reato e le relative sanzioni non sono espressamente previste da una legge entrata in vigore prima della commissione del fatto" (art. 2). L'art. 3 applica alla materia i principi penalistici della successione delle leggi nel tempo, secondo i quali, salvo il caso di leggi eccezionali o temporanee, il soggetto (in questo caso l'ente) non può essere ritenuto responsabile per un fatto che secondo la legge posteriore non è più considerato reato o in relazione al quale non è più prevista la responsabilità; inoltre – sempre secondo i principi tipici del diritto penale – in caso di discipline diverse per la stessa fattispecie si applicano le disposizioni più favorevoli.

### 3. CAUSE DI ESCLUSIONE DELLA RESPONSABILITÀ AMMINISTRATIVA

Se il reato è commesso dai rappresentanti, amministratori, dirigenti e gestori, anche di fatto, dell'ente (cf. *supra*, par. 3, ipotesi *sub* nn. 1 e 2), l'ente non risponde se prova che:

- a) l'organo dirigente, prima della commissione del reato, ha adottato ed effettivamente messo in atto modelli organizzativi e gestionali atti a prevenire reati della specie di quello verificatosi, integrandoli, a seconda dell'estensione del potere delegato e del rischio di commissione dei reati, con l'individuazione delle attività nel cui ambito possono essere commessi reati, con specifici protocolli di formazione e attuazione delle decisioni, con idonee modalità di gestione delle risorse finanziarie, con obblighi di informazione nei confronti dell'organismo deputato a vigilare sull'applicazione del modello, con un idoneo sistema disciplinare;
- b) il compito di vigilare sul funzionamento e sull'osservanza dei modelli è stato affidato a un organismo dell'ente dotato di autonomi poteri di iniziativa e di controllo e non vi è stata, da parte di tale organismo, omessa o insufficiente vigilanza. Negli enti di piccole dimensioni tali funzioni possono essere svolte direttamente dall'organo dirigente;
- c) le persone hanno commesso il reato eludendo fraudolentemente i modelli di organizzazione e di gestione.

Anche se, ricorrendo le ipotesi si cui sopra, non sussiste la responsabilità amministrativa dell'ente, è comunque prevista la confisca, anche per equivalente, del profitto che l'ente ha tratto dal reato.

Se il reato è invece commesso dai sottoposti (cf *supra*, par. 3, ipotesi *sub* n. 3), l'ente risponde del reato se la sua commissione è stata resa possibile dall'inosservanza degli obblighi di direzione o vigilanza. Si esclude tale ipotesi, e dunque la responsabilità, se l'ente, prima della commissione del reato, ha adottato ed efficacemente attuato un modello di organizzazione, gestione e controllo, idoneo a prevenire reati della specie di quello verificatosi, che preveda:

- misure idonee a garantire lo svolgimento dell'attività nel rispetto della legge e a scoprire ed eliminare tempestivamente situazioni di rischio;
- una verifica periodica e l'eventuale modifica dello stesso modello, quando sono scoperte significative violazioni delle prescrizioni o quando intervengono mutamenti nell'organizzazione o nell'attività;
- un sistema disciplinare idoneo a sanzionare il mancato rispetto delle misure indicate nel modello.



#### 4. IL SISTEMA SANZIONATORIO E IL PROCEDIMENTO DI ACCERTAMENTO E DI IRROGAZIONE DELLE SANZIONI

Il decreto prevede un sistema sanzionatorio che si articola in sanzioni amministrative pecuniarie, interdittive e accessorie (la confisca e la pubblicazione della sentenza). Tutte le sanzioni amministrative previste si prescrivono nel termine di cinque anni dalla data di consumazione del reato.

La *sanzione amministrativa pecuniaria* è sempre applicata per l'illecito amministrativo dipendente da reato. Per essa si prevede un sistema inedito: l'applicazione per quote, al fine di meglio adeguare la sanzione al caso concreto. Il numero delle quote (comunque non inferiore a 100 e non superiore a 1.000) è determinato dal giudice, tenendo conto della gravità del fatto, del grado di responsabilità dell'ente e dell'attività svolta per eliminare o attenuare le conseguenze del fatto e per prevenire la commissione di ulteriori illeciti.

L'importo di ciascuna quota (compreso tra Lire 500.000 e Lire 3.000.000) è invece determinato in base alle condizioni economiche e patrimoniali dell'ente allo scopo di assicurare l'efficacia della sanzione.

La sanzione è ridotta della metà (ad un importo comunque non inferiore a Lire 20.000.000):

- se l'autore del reato ha agito prevalentemente nel proprio interesse e l'ente ne ha ricavato un vantaggio inesistente o minimo;
- se il reato ha provocato un danno patrimoniale particolarmente ridotto.

Si prevede la riduzione da un terzo alla metà (o dalla metà ai due terzi se ricorrono entrambe le ipotesi seguenti) se l'ente, prima dell'apertura del dibattimento in primo grado:

- ha risarcito integralmente il danno e ha eliminato le conseguenze dannose o pericolose del reato o si è effettivamente ed efficacemente adoperato in tal senso;
- ha adottato e reso operativo un modello organizzativo idoneo a prevenire reati della specie di quello verificatosi.

Dell'obbligazione del pagamento della sanzione pecuniaria risponde solo l'ente con il suo patrimonio o con il fondo comune. Nel caso di trasformazione dell'ente, resta ferma la responsabilità per reati commessi anteriormente alla data in cui la trasformazione ha avuto effetto; in caso di fusione, anche per incorporazione, risponde l'ente che ne risulta; in caso di scissione parziale, è responsabile l'ente scisso per reati commessi anteriormente e, in solido, gli enti beneficiari della scissione; nel caso di cessione o conferimento dell'azienda nella cui attività è stato commesso il reato, il cessionario è solidalmente obbligato, salvo il beneficio della preventiva escussione dell'ente cedente e nei limiti del valore dell'azienda e limitatamente alle sanzioni pecuniarie che risultano dai libri contabili obbligatori ovvero dovute per illeciti amministrativi dei quali egli era comunque a conoscenza.

Le *sanzioni interdittive* invece si applicano solo in relazione a reati per i quali sono espressamente previste e solo in caso di reiterazione degli illeciti o quando l'ente ha tratto un profitto di rilevante entità e il reato è stato commesso da soggetti in posizione apicale o da sottoposti, quando, in questo caso, vi siano state gravi carenze organizzative che hanno determinato o agevolato la commissione del fatto. Hanno durata compresa tra i 3 mesi e i due anni e non si applicano:

- nei casi in cui è prevista la riduzione della sanzione pecuniaria (cf. *supra*) e l'ente ha messo a disposizione il profitto conseguito ai fini della confisca;
- nel caso di un ente che svolge un pubblico servizio o un servizio di pubblica necessità, quando l'interruzione può provocare grave pregiudizio alla collettività oppure quando l'interruzione può provocare rilevanti ripercussioni sull'occupazione: in tali ipotesi può essere disposta la prosecuzione dell'attività sotto la direzione di un commissario giudiziale.

Le sanzioni interdittive sono:

- a) l'interdizione all'esercizio dell'attività;
- b) la sospensione o la revoca delle autorizzazioni, licenze o concessioni funzionali alla commissione dell'illecito;
- c) il divieto di contrattare con la pubblica amministrazione, eventualmente limitato a determinate tipologie di contratti o di pubbliche amministrazioni, e fatta sempre salva la contrattazione per ottenere un pubblico servizio;
- d) l'esclusione da agevolazioni, finanziamenti, contributi, sussidi e l'eventuale revoca di quelli già concessi;
- e) il divieto di pubblicizzare beni o servizi.

L'interdizione dall'esercizio dell'attività può essere definitiva:

- se l'ente o una sua unità organizzativa viene stabilmente utilizzato allo scopo unico o prevalente di consentire o agevolare la commissione di reati in relazione ai quali è prevista la sua responsabilità (in tal caso non si applicano neppure le ipotesi di prosecuzione dell'attività sotto la direzione di un commissario);
- se l'ente ha tratto dal reato un profitto di rilevante entità ed è già stato condannato, almeno tre volte negli ultimi sette anni, all'interdizione temporanea dall'esercizio dell'attività.

Per quanto riguarda le *sanzioni accessorie*, la pubblicazione della sentenza di condanna avviene in tutti i casi in cui è applicata la sanzione interdittiva, mentre la confisca del prezzo o del prodotto del reato è sempre disposta.

Gli illeciti amministrativi dipendenti da reato sono accertati dal giudice penale competente a conoscere dei reati per i quali dipendono. All'ente si applicano le disposizioni processuali relative all'imputato, in quanto compatibili. Il procedimento dunque è quello penale, come delineato dal relativo codice di procedura e dalle norme speciali fissate dal decreto in commento. Si prevede l'istituzione presso il casellario giudiziale centrale di una anagrafe na-

zionale delle sanzioni amministrative, dove sono iscritti per estratto i provvedimenti che hanno applicato le sanzioni dipendenti da reato. Gli organi giudiziari, il pubblico ministero, le amministrazioni pubbliche e gli enti incaricati di pubblici servizi (nonché lo stesso ente interessato) possono ottenere il certificato di tutte le iscrizioni all'anagrafe esistenti nei confronti dell'ente.

## **5. GLI ENTI ECCLESIASTICI CIVILMENTE RICONOSCIUTI E LE ORGANIZZAZIONI NON PROFIT**

Come anticipato, il decreto in commento dovrebbe applicarsi anche agli enti ecclesiastici civilmente riconosciuti cattolici (così come agli enti delle confessioni religiose firmatarie di intese con lo Stato), in quanto rientranti nella generale categoria contemplata dall'art. 1, c. 2, del decreto degli "enti forniti di personalità giuridica". Nè d'altra parte il decreto reca alcuna espressa esclusione con riferimento a tali enti<sup>8</sup>.

Senonché vi sono previsioni difficilmente compatibili con la natura degli enti religiosi<sup>9</sup> e con la particolare loro posizione di autonomia e di libertà tutelata dalla stessa Costituzione nonché dal concordato (o dalle intese, per le altre confessioni) e dalla legislazione di attuazione. Non si vuole sostenere la completa inapplicabilità della nuova disciplina agli enti religiosi<sup>10</sup>. Si vuole solo segnalare la necessità che l'interprete tenga conto della peculiarità di tali enti. Sono in definitiva due gli aspetti che possono confliggere con detta peculiarità.

Il primo è la previsione, tra le sanzioni interdittive, dell'interdizione dall'esercizio dell'attività<sup>11</sup>. La sua applicazione all'attività istituzionale del-

---

<sup>8</sup> Non si potrebbe neppure considerarli, al fine dell'esclusione dal campo di applicazione del decreto, come "enti che svolgono funzioni di rilievo costituzionale". Per rientrare in tale categoria non basta la menzione della tipologia dell'ente nella Costituzione o la previsione di una particolare tutela: occorre che all'ente siano conferite delle funzioni pubbliche e che le stesse siano previste e garantite dalla Costituzione.

<sup>9</sup> Si utilizza qui il termine "enti religiosi", idoneo a ricomprendere tutti gli enti, della Chiesa cattolica (enti ecclesiastici p.d.) e delle altre confessioni religiose.

<sup>10</sup> A tal fine, non si potrebbe invocare l'art. 20 Cost. o l'art. 7, c. 1, dell'Accordo di revisione del Concordato, i quali vietano di adottare speciali limitazioni legislative o speciali gravami fiscali per gli enti ecclesiastici: nel nostro caso la disciplina è generale e applicabile a qualsiasi ente.

<sup>11</sup> La sanzione dell'interdizione dell'esercizio dell'attività si applica solo alle ipotesi di corruzione e concussione e a quelle ad esse connesse (cf. nel testo, par. 3, lett. b, c e d), non anche a quelle di malversazione, indebita percezione di erogazioni, truffe a danno dello Stato o di altro ente pubblico (cf. nel testo, par. 3, lett. a), rispetto alle quali si applicano solo le sanzioni del divieto di contrattare con la pubblica amministrazione, l'esclusione da agevolazioni e finanziamenti, il divieto di pubblicizzazione di beni e servizi.

l'ente contrasterebbe infatti con la libertà religiosa delle confessioni religiose e dei loro enti, garantita dagli artt. 7, 8 e 19 Cost.. Occorre in proposito distinguere tra attività istituzionale, ossia le attività di religione e di culto come definite dall'art. 16, lett. a, della Legge n. 222/1985 ("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"), dalle attività diverse da quelle istituzionali, come ad esempio definite sempre dall'art. 16 alla lett. b ("quelle di assistenza e beneficenza, istruzione, educazione e cultura e, in ogni caso, le attività commerciali o a scopo di lucro"). La norma del decreto che prevede la sanzione interdittiva senza eccettuare gli enti religiosi sarebbe viziata da incostituzionalità qualora dovesse colpire le attività di religione e di culto. Viceversa, tale sanzione se applicata alle attività diverse potrebbe non costituire un problema, a meno che, riteniamo, non siano strettamente connesse con le attività istituzionali, tanto che il venir meno delle prime comporti l'impossibilità di perseguire le seconde (si pensi ad esempio all'esercizio di attività scolastica da parte di un istituto religioso il cui carisma sia proprio quello educativo). Occorre infatti tener presente che l'art. 7, c. 3, dell'Accordo di revisione del Concordato se da una parte sancisce il principio della soggezione al diritto comune delle attività diverse da quelle di religione e di culto, dall'altra stabilisce che l'applicazione delle leggi civili concernenti tali attività deve avvenire "nel rispetto della struttura e delle finalità di tali enti".

Il secondo aspetto problematico è costituito dall'aver previsto come causa di esonero da responsabilità l'adozione di determinati modelli organizzativi. La circostanza che tali modelli non siano previsti come obbligatori ma come facoltativi potrebbe salvare la norma da censure di illegittimità costituzionale, con riferimento agli artt. 7 e 8 Cost. (si consideri poi, per gli enti ecclesiastici cattolici il già citato art. 7, c. 3, dell'Accordo). Tuttavia resterebbe comunque una non giustificabile e quindi incostituzionale disparità di trattamento degli enti religiosi rispetto a quelli civili: diversamente da questi i primi infatti non potrebbero, a meno di non sacrificare la loro autonomia, adeguare le proprie regole di organizzazione, con conseguente impossibilità di invocare la prevista causa di esclusione dalla responsabilità<sup>12</sup>.

Per evitare tale esito, si potrebbe fare riferimento per analogia alla previsione dell'art. 6, c. 3, del decreto che fa salva la possibilità che i modelli di organizzazione e di gestione siano adottati sulla base di codici di comportamento redatti dalle associazioni rappresentative degli enti, comunicati al Ministero della giustizia, che, di concerto con i Ministri competenti, può for-

---

<sup>12</sup> In questo caso si che risulterebbe violato l'art. 20 Cost., che vieta discriminazioni normative dipendenti dal carattere ecclesistico degli enti.

mulare, entro 30 giorni, osservazioni sull'idoneità dei modelli a prevenire i reati. Tuttavia, nel caso della Chiesa Cattolica, si dovrebbe ritenere che, in via generale, è lo stesso ordinamento canonico a determinare i necessari modelli organizzativi e soprattutto a prevedere precisi e articolati controlli (i cosiddetti "controlli canonici"), aventi rilevanza civile (cf. art. 7, c. 5, dell'Accordo di revisione del Concordato)<sup>13</sup>. Per le specifiche attività, invece, gli enti ecclesiastici dovrebbero adattare alla propria struttura e organizzazione i modelli organizzativi e i sistemi di controlli previsti per le stesse attività gestite da enti similari.

Per quanto riguarda invece le diverse organizzazioni non profit (associazioni, fondazioni, cooperative, sociali e non, Onlus o semplici enti non commerciali, organizzazioni di volontariato, ecc.) non vi è dubbio che siano soggetti al nuovo sistema sanzionatorio. Vi potrebbero essere perplessità circa l'inclusione nel sistema di enti a soggettività privata che svolgono un pubblico servizio, in forza di concessione, convenzione, accreditamento, parificazione. Per tali enti il decreto si limita a prevedere, all'art. 15, la prosecuzione dell'attività sotto la direzione di un commissario giudiziale in luogo dell'applicazione della sanzione dell'interdizione, se l'interruzione del servizio può provocare un grave pregiudizio alla collettività. È poi opportuno che gli enti in questione adottino le descritte modalità organizzative (cf. artt. 6 e 7) al fine di preconstituire la prova liberatoria dalla responsabilità per eventuali reati che dovessero essere commessi dai dirigenti o dai loro sottoposti. Si ritiene pertanto consigliabile l'adozione di un codice di comportamento e di meccanismi decisionali il più possibile formalizzati in regole (scritte), che prevedano procedure trasparenti e condivise, senza lasciare eccessivo spazio alla discrezionalità, non controllata né verificata, del responsabile dell'ente o di chi agisce in nome e per conto dell'ente stesso. Inoltre può essere utile l'istituzione o il potenziamento di organi come quello dei revisori dei conti e del collegio dei probiviri, dotandoli di effettivi poteri di controllo e di intervento disciplinare<sup>14</sup>.

---

<sup>13</sup> Si noti che l'ordinamento canonico accoglie il principio della diretta responsabilità della persona giuridica nel caso di atti canonicamente invalidi posti in essere dai suoi amministratori "*se non quando e nella misura in cui ne ebbe beneficio*" nonché nell'ipotesi di atti posti illegittimamente, ai sensi del diritto civile, ma canonicamente validi, salvo in tal caso azione di regresso nei confronti degli amministratori (can. 1281, § 3, c.j.c.; cf. l'analoga disposizione posta per gli istituti religiosi dal can. 639, § 4). La disposizione allude all'attività negoziale e non alla commissione di reati, ma il principio può essere a questi esteso: si consideri infatti che le fattispecie di reato contemplate dal decreto in commento sottintendono spesso un'attività negoziale (ad es. nella corruzione, l'accordo tra corruttore e corrotto), ancorché illecita per violazione al codice penale (cf. art. 1343 c.c.).

<sup>14</sup> Si ricordi però che, ai sensi dell'art. 6, c. 4, del decreto, per gli enti di piccole dimensioni il compito di vigilanza sul funzionamento e l'osservanza dei modelli organizzativi può essere espletato dall'organo dirigente (Consiglio Direttivo o d'Amministrazione).

## LA NUOVA ISTRUZIONE CIRCA GLI ATTI AMMINISTRATIVI SOGGETTI AD AUTORIZZAZIONE

don Carlo Azzimonti

Con Decreto Arcivescovile 25 luglio 2001 il Cardinale Carlo Maria Martini ha promulgato la nuova *Istruzione circa gli atti amministrativi soggetti ad autorizzazione*, valida per la Diocesi di Milano, *Istruzione* che sostituisce quella precedente del 1996.

Le ragioni che hanno portato alla redazione della nuova *Istruzione*, come ricorda il decreto di promulgazione, vanno rintracciate nella decisione della Conferenza episcopale italiana di aggiornare la delibera n. 20 in materia di somma minima e massima per gli atti di alienazione di beni appartenenti alla diocesi o a persone giuridiche soggette al Vescovo diocesano di cui al can. 1292, § 1 e di introdurre modifiche allo statuto-tipo degli Istituti diocesani per il sostentamento del clero, per la parte relativa agli atti di straordinaria amministrazione, modifiche già attuate per l'Istituto per il sostentamento del clero della Diocesi di Milano con Decreto Arcivescovile 4 giugno 1999. Occorre poi aggiungere la necessità di esprimere le cifre, contenute nelle Tabelle annesse all'*Istruzione*, nella nuova moneta europea.

Ora prima di entrare nel merito di un breve commento della nuova *Istruzione* (pubblicata al centro di questo fascicolo) pare opportuno spiegare le ragioni che giustificano l'esistenza di una particolare disciplina canonica per l'autorizzazione di determinati atti di amministrazione di beni di proprietà degli Enti ecclesiastici.

### 1. LA SPECIFICITÀ DEI BENI DELLA CHIESA

La Chiesa, ben consapevole che la sua missione "*non è di ordine politico, economico e sociale*" ma "*di ordine religioso*" (GS 42), ha tuttavia bisogno anche di mezzi materiali per realizzare i propri fini istituzionali. Essa infatti cerca di vivere il Vangelo nel mondo e per questo necessita di luoghi ove i fedeli possano trovarsi, di strutture per l'annuncio della Parola e l'accoglienza delle persone, di risorse da destinare a servizio dei poveri, e così via. Dal momento che il rapporto con i beni materiali è, per molte ragioni, complesso e delicato, è importante che vi siano regole chiare e certe. Di fatto, ambiguità, superficialità, pressapochismo in questo ambito possono comportare, tra gli altri, il grave rischio di compromettere l'immagine e quindi la credibilità della Chiesa stessa.

Ecco perché l'ordinamento canonico e, *in primis*, il Codice di diritto canonico disciplinano l'acquisto, il possesso, l'amministrazione e l'alienazione dei beni temporali. Così il can. 1254, § 2 stabilisce che i fini che legittimano la proprietà, il possesso e l'uso dei beni temporali da parte della Chiesa sono principalmente quelli di *"ordinare il culto divino, provvedere ad un onesto sostentamento del clero e degli altri ministri, esercitare opere di apostolato sacro e di carità, specialmente a servizio dei poveri"*. Ciò spiega perché i beni "ecclesiastici", ossia quelli appartenenti alla Chiesa universale, alla Sede Apostolica e alle altre persone giuridiche pubbliche canoniche, siano soggetti ad una particolare disciplina. Essi infatti appartengono ad enti che agiscono ufficialmente in nome della Chiesa e allora i controlli e la vigilanza cui tali beni sono sottoposti non intendono certo "complicare la vita" degli amministratori degli enti proprietari, ma hanno a cuore, principalmente, l'effettivo rispetto dei fini per i quali i beni sono posseduti.

Chi amministra i beni ecclesiastici deve essere consapevole della gravità del compito che assume, dovendo rispondere della sua amministrazione di fronte alla Chiesa-mistero, costituita da Cristo Signore come una sola complessa realtà risultante di un duplice elemento, umano-visibile e divino-spirituale (cf. LG 8).

È in questa logica che, per esempio, il can. 1273 definisce il Papa come *"il supremo amministratore e dispensatore di tutti i beni ecclesiastici"*. Tale norma intende garantire solennemente l'unità del patrimonio ecclesiastico, non solo tramite i fini cui i beni devono soddisfare, ma anche mediante i poteri di supremo governo e di rappresentanza della Chiesa riservati al Romano Pontefice.

## **2. L'AMMINISTRAZIONE DEI BENI DELLA CHIESA: VIGILANZA E CONTROLLI**

Nell'ordinamento canonico, a proposito dell'amministrazione dei beni, in linea di massima vige il principio dell'autonomia: chi è proprietario dei beni (parrocchia, fondazione ecc.), li amministra; così infatti stabilisce il can. 1279, § 1: *"l'amministrazione dei beni ecclesiastici spetta a chi regge immediatamente la persona cui gli stessi beni appartengono, a meno che non dispongano altro il diritto particolare, gli statuti o la legittima consuetudine"*. Il principio enunciato è solo temperato dalla facoltà dell'Ordinario diocesano (ossia il Vescovo e i suoi Vicari) di intervenire in caso di negligenza dell'amministratore nell'assolvimento delle sue mansioni specifiche (cf. can 1279, § 1).

Stante la natura particolare dei beni ecclesiastici, peraltro, la giusta autonomia degli amministratori degli enti deve contemperarsi con la più generale funzione di vigilanza sull'amministrazione dei beni attribuita all'Ordinario, cui compete pure regolarne l'attuazione entro i limiti del diritto univer-

sale e particolare. Recita infatti il can. 1276, § 1: “*spetta all’Ordinario di vigilare con cura sulla amministrazione di tutti i beni appartenenti alle persone giuridiche pubbliche a lui soggette*”, mentre il paragrafo secondo aggiunge che “*gli Ordinari [...] abbiano cura di ordinare l’intero complesso dell’amministrazione dei beni, dando speciali istruzioni entro i limiti del diritto universale e particolare*”.

I compiti di vigilanza non derivano all’Ordinario da un potere sui beni, ma dalla giurisdizione sulle persone giuridiche a lui soggette, e si giustificano per il fatto che l’amministrazione dei beni, specie di quelli ecclesiastici, da chiunque sia effettuata, è svolta in nome della Chiesa. Vale la pena sottolineare come la vigilanza dell’Ordinario non vuole e non deve sottrarre ai legittimi amministratori dell’ente, per esempio al parroco, la giusta autonomia delle scelte e quindi non può ridursi a interventi di natura “autoritaria”. Al contrario la vigilanza mira a svolgere funzioni di aiuto e di consiglio per meglio realizzare gli obiettivi che la comunità cristiana locale, sotto la guida del parroco, si prefigge di raggiungere. Così, per esempio, la consulenza richiesta dal parroco e prestata dai competenti organismi di Curia, prima della formale introduzione di una domanda di autorizzazione, intende essere d’ausilio al parroco per permettergli di compiere atti opportuni, anche evitando rischi o pregiudizi al patrimonio.

### **3. GLI ATTI DI AMMINISTRAZIONE STRAORDINARIA SOGGETTI AD AUTORIZZAZIONE**

Richiamati la natura dei beni ecclesiastici e il particolare rilievo che assume la loro amministrazione da parte di chi ne ha la responsabilità, con l’aiuto e la vigilanza dell’autorità ecclesiastica, si comprende facilmente come la normativa canonica si preoccupi di dettare regole ancor più precise per gli atti di amministrazione straordinaria dei beni stessi.

In generale può dirsi che atti di amministrazione straordinaria sono quelli che eccedono “*i limiti e le modalità dell’amministrazione ordinaria*” (cann. 1281, §§ 1-2 e 638, § 1). Essi debbono poi essere precisati nel diritto proprio o negli statuti o comunque dall’autorità competente, in forza del can. 1281, § 2 che recita: “*se poi gli statuti tacciono in merito, spetta al Vescovo diocesano, udito il Consiglio per gli affari economici, determinare tali atti per le persone a lui soggette*”.

Per questi atti dunque il diritto universale prevede che essi siano autorizzati mediante licenza rilasciata dalla legittima autorità, per la validità stessa dell’atto (cf. can. 1281, § 1).

Tra gli atti che eccedono l’amministrazione ordinaria ci sono anzitutto quelli di alienazione ed equiparati, che hanno una loro particolare rego-



lamentazione, e poi gli altri atti aventi per oggetto i beni e le operazioni economiche e finanziarie su di essi, diversi dall'alienazione.

Quanto alle fonti normative che determinano gli atti soggetti ad autorizzazione, esse sono molteplici nell'ordinamento canonico. Infatti, stante anche la particolarità e la complessità della materia che non può prescindere dal raccordo con la legislazione civile dei vari Paesi, nella varietà dei contesti socio-economici e geo-politici in cui la Chiesa opera, il diritto universale detta i principi generali e determina solo qualche atto soggetto ad autorizzazione, ma poi lascia al legislatore particolare il compito di precisare, integrare e dettagliare più ampiamente la disciplina. Così, per esempio, in ordine all'alienazione, la necessità della licenza prescritta dal Codice di diritto canonico opera quando il valore dei beni da alienare sta tra una somma minima ed una somma massima da stabilirsi dalla Conferenza episcopale per la sua propria regione (cf. can. 1292, §1); in tal caso l'operatività della norma di diritto universale (codiciale) richiede necessariamente l'intervento del diritto complementare, tramite la determinazione della somma minima e massima da parte della Conferenza episcopale. Altre volte, come nel caso della locazione dei beni ecclesiastici, il diritto universale prevede la possibilità di assoggettare tale atto a licenza, lasciando però la responsabilità della decisione in merito e quindi della conseguente determinazione normativa alla Conferenza episcopale, ossia all'intervento del diritto complementare (cf. can. 1297).

L'autorità ecclesiastica competente a dare la licenza per i diversi atti di amministrazione straordinaria soggetti ad autorizzazione è poi determinata in relazione alle persone giuridiche che pongono l'atto (soggette o meno all'autorità del Vescovo diocesano) e alla natura e al valore degli atti.

#### **4. LA NUOVA ISTRUZIONE CIRCA GLI ATTI AMMINISTRATIVI SOGGETTI AD AUTORIZZAZIONE**

Dopo esserci soffermati sulla specificità dei beni della Chiesa, sul senso e la natura della loro amministrazione ordinaria e straordinaria vogliamo ora addentrarci, sia pur brevemente, nell'esame della nuova *Istruzione* diocesana circa gli atti amministrativi soggetti ad autorizzazione.

In ordine alle fonti dell'*Istruzione*, nel decreto di promulgazione della stessa si richiamano la cost. 338 del Sinodo diocesano 47° e il Decreto Arcivescovile del 30 novembre 1990, tuttora vigente e riportato in appendice nel Sinodo stesso, diretto ad individuare gli atti di amministrazione straordinaria per le persone giuridiche pubbliche canoniche soggette all'Arcivescovo di Milano. Ebbene la cost. 338 del Sinodo ricorda che "*gli atti di amministrazione straordinaria, oltre che dal Codice di diritto canonico, sono precisati nelle delibere in materia amministrativa della Conferenza episcopale italiana*

e nel decreto generale dell'Arcivescovo [quello del 30 novembre 1990] emanato a norma del can. 1281, e devono essere preventivamente autorizzati per iscritto dalle competenti autorità". Da ciò risulta che tra le fonti dell'*Istruzione* si rinvencono il Codice di diritto canonico e le delibere 20, 37 e 38 della CEI e naturalmente il Decreto Generale arcivescovile del 1990. Oltre a ciò il decreto di promulgazione dell'*Istruzione* menziona espressamente, tra le fonti, lo Statuto dell'Istituto per il sostentamento del clero della Diocesi di Milano.

Ancora in via preliminare pare opportuno spiegare cosa sia una *Istruzione* e quale valore giuridico essa abbia (cf. can. 34). Si tratta di uno strumento giuridico-canonico per l'esercizio della potestà amministrativa che si esplica entro l'ambito di attività determinato dalla legge. Mediante una *Istruzione* l'autorità che ha potestà amministrativa non crea un diritto nuovo (pur subordinato alle leggi di riferimento), ma intende solo illustrare le norme già esistenti e specificarne le procedure di esecuzione. L'*Istruzione* pertanto non è destinata alla generalità dei fedeli, ma piuttosto a coloro che debbono far eseguire le leggi, offrendo loro un'interpretazione delle norme di natura pratica ed una procedura di esecuzione il più possibile precisa ed adeguata. La nostra *Istruzione* quindi non innova né aggiunge alcunché rispetto alle fonti normative su indicate, ma le illustra precisando una molteplice e puntuale tipologia di atti, distinti anche in base alla differente natura degli Enti, tutti soggetti o amministrati dal Vescovo diocesano.

Così, per esempio, se consideriamo la Tabella A annessa all'*Istruzione*, relativa alle persone giuridiche canoniche soggette al Vescovo diocesano, constatiamo come tre diverse voci si riferiscano agli atti di alienazione (cf. i nn. 1, 3 e 8). Ora è evidente che la natura giuridica di quest'atto è sempre la stessa ma la diversificazione delle fattispecie consente di meglio individuare la procedura autorizzativa, in tutti i suoi passaggi e con gli apporti dei diversi organismi di Curia coinvolti, a seconda che oggetto dell'alienazione siano beni immobili, beni mobili non tutelati o ex voto o oggetti preziosi per il loro valore artistico o storico e in considerazione del diverso valore economico dei beni stessi. Tutto ciò a beneficio di coloro che hanno il compito di mandare ad esecuzione le leggi, ossia gli organismi di Curia, ma anche a tutela dei legittimi interessi dell'ente proprietario dei beni che può così verificare le modalità di esercizio della funzione di vigilanza sull'amministrazione dei beni attribuita all'Ordinario.

Un altro esempio ci consente di mostrare come l'*Istruzione*, attraverso le Tabelle, non ha inteso costituire nuove fattispecie rispetto alle fonti normative che illustra (soprattutto il decreto generale dell'Arcivescovo), ma le ha rese più chiare per l'oggi, eventualmente esplicitandole con nuove esemplificazioni. Così se consideriamo il n. 24 della Tabella A vediamo che la fattispecie descritta contiene una voce ignota al decreto generale dell'Arcivescovo, quella definita con l'espressione "*apertura o chiusura di un ramo*

*Onlus*”; si tratta della previsione di un’attività assimilabile alle altre contemplate nella fattispecie, ma ovviamente sconosciuta al decreto del 1990 perché la categoria “*Onlus*” è stata introdotta nell’ordinamento giuridico italiano solo a partire dalla fine del 1997.

#### **4.1 ATTI OGGETTO DELL’ISTRUZIONE**

Va precisato che l’*Istruzione* non prende in considerazione *tutti* gli atti, attinenti l’amministrazione dei beni, per i quali necessita, per disposizione di legge, una qualche autorizzazione, ma solo quelli più significativi, aventi rilievo patrimoniale o con effetti di natura patrimoniale, posti dalle persone giuridiche amministrate dal Vescovo diocesano, dalle persone giuridiche pubbliche a lui soggette, dall’Istituto diocesano per il sostentamento del clero, dagli Istituti religiosi e Società di vita apostolica di diritto diocesano e dai monasteri *sui iuris* di cui al can. 615.

Esulano dall’oggetto dell’*Istruzione* altre autorizzazioni per atti posti dagli stessi soggetti o da altre persone fisiche e giuridiche ma non attinenti al patrimonio dei soggetti in questione. Non rientra, per esempio, nell’oggetto dell’*Istruzione* la licenza che, ai sensi del can. 934, §1, 2° deve essere richiesta all’Ordinario del luogo per poter conservare la Santissima Eucaristia in oratori, cappelle private o chiese, diverse da quella parrocchiale o annesse alla casa di un Istituto religioso o di una Società di vita apostolica.

Inoltre, pur essendo di natura patrimoniale, non vengono presi in considerazione gli atti concernenti i legati pii, per cui si rinvia alla cost. 327, § 2 del Sinodo e al Decreto Arcivescovile 19 dicembre 1986, pure riportato in appendice al Sinodo.

Ciò premesso, l’ampia e analitica tipologia degli atti soggetti ad autorizzazione, elencati nelle Tabelle annesse all’*Istruzione*, intende indicare tutti gli atti e le operazioni possibili soggetti a licenza, con le limitazioni già ricordate; peraltro, quando all’interno di una singola fattispecie identificata secondo una tipologia generale, come quella di “*atti pregiudizievoli del patrimonio mobiliare*” (cf. il n. 6 della Tabella A), in parentesi si menzionano una molteplicità di atti, tale elencazione ha carattere esemplificativo e orientativo, dal momento che il vissuto è sempre più ricco di ogni tentativo di enumerazione specifica.

#### **4.2 LE TABELLE**

È legittimo domandarsi perché all’*Istruzione* sono annesse quattro Tabelle e non una sola come avveniva con la precedente *Istruzione*. Si trat-

ta di una scelta dettata da ragioni di comodità e di chiarezza al fine di favorire una facile individuazione della tipologia in cui inserire il concreto atto in questione e ciò è avvenuto raggruppando anzitutto gli atti in base agli enti che li pongono e distinguendo così tra le persone giuridiche soggette al Vescovo (parrocchie, fondazioni ecc.), l'Istituto diocesano per il sostentamento del clero, l'Arcidiocesi di Milano e le altre persone giuridiche amministrato dal Vescovo, i Monasteri *sui iuris* e gli Istituti religiosi di diritto diocesano. Di fatto anche le fonti normative di ogni Tabella sono diverse.

Così per la Tabella A (relativa alle persone giuridiche soggette al Vescovo) le fonti sono il Codice di diritto canonico, integrato dalla delibera n. 20 della CEI, e poi ancora la delibera n. 38 della CEI e soprattutto il Decreto Arcivescovile 30 novembre 1990. Quest'ultimo, fra l'altro, non ha avuto bisogno di modifiche in quanto esprime la quantificazione delle diverse voci non in valori assoluti, ma relativi alle somme stabilite e aggiornate periodicamente dalla CEI con la revisione della delibera n. 20.

Per la Tabella B (relativa all'Istituto diocesano per il sostentamento del clero) le fonti sono lo Statuto dell'Istituto, come modificato dal Decreto Arcivescovile 4 giugno 1999 per la parte relativa agli atti di straordinaria amministrazione, in ottemperanza a quanto disposto dalla delibera approvata dalla XLV Assemblea Generale della CEI che introduce modifiche agli artt. 5 e 11 dello statuto-tipo degli Istituti diocesani e interdiocesani per il sostentamento del clero, il Codice di diritto canonico, integrato dalla delibera n. 20 della CEI, la delibera n. 38 della CEI e la normativa concordataria. Va precisato che per l'Istituto non vale il decreto generale arcivescovile del 1990, se non per un rinvio previsto dall'art. 11 lett. b dello Statuto; in forza di questo rinvio pertanto, poiché l'Arcivescovo di Milano ha stabilito che tutte le alienazioni di beni immobili di qualunque valore (da zero euro in su) siano soggette a licenza, tale disposizione si applica anche agli atti di alienazione disposti dall'Istituto diocesano per il sostentamento del clero (cf. il n. 1 della Tabella B).

Per quanto riguarda la Tabella C (e dunque l'Arcidiocesi di Milano e le altre persone giuridiche amministrato dal Vescovo) le fonti sono il Codice di diritto canonico, integrato dalla delibera n. 20 della CEI, e poi ancora le delibere nn. 37 e 38 della CEI.

Infine in ordine alla Tabella D, relativa ai Monasteri *sui iuris* e agli Istituti religiosi di diritto diocesano, disciplinati dal diritto proprio, la fonte è il Codice di diritto canonico.

Sempre sfogliando le Tabelle si può notare che, talora, una medesima fattispecie, ad esempio l'alienazione, si configura in differenti tipologie di atti, diverse per la natura e il valore dei beni da alienare (si confrontino nella Tabella A le ipotesi dei nn. 1, 3 e 8); così nell'*iter* autorizzativo delle diverse "sottospecie" di alienazioni, a seconda dei casi, possono o devono interveni-

re differenti organismi di Curia, occorre acquisire il parere o il consenso di organismi collegiali (Co.Co o CAED) e talvolta, alla licenza dell'Ordinario/Vescovo diocesano, deve aggiungersi anche l'autorizzazione della S. Sede.

Ancora a commento delle Tabelle è opportuno dire qualcosa in ordine all'elenco degli organismi di cui è prevista la consultazione nelle diverse fattispecie. La logica che presiede a tale elencazione è quella per cui l'Arcivescovo/Ordinario di Milano intende rilasciare la licenza solo al termine di una procedura che acquisisca pareri delle varie competenze e utilizzando al meglio le collaborazioni che ha a disposizione, anche al di là dello stretto obbligo codiciale. Così, ad esempio, in ordine all'istanza di una parrocchia che presenta un progetto di ristrutturazione organica degli stabili dell'oratorio (cf. il n. 16 della Tabella A) dovrà essere acquisito, in primo luogo, il parere del Vicario episcopale di Zona che valuterà l'operazione da un punto di vista squisitamente pastorale. Il Vicario si domanderà: il progetto è proporzionato rispetto alla popolazione giovanile della parrocchia, potenziale destinataria e utente della struttura? La parrocchia è affidata al solo parroco o vi opera anche un vicario parrocchiale, come assistente dell'oratorio? In prospettiva, ci saranno forze pastorali sufficienti per ben utilizzare gli ambienti oppure è meglio rinunciare all'intervento in questione e dirottare altrove le risorse, magari a favore di una parrocchia limitrofa nel quadro di un progetto di unità pastorale già esistente o da mettere in cantiere? Dopo aver sentito il Vicario episcopale di Zona, se gli immobili da ristrutturare sono soggetti alla legislazione statale sui beni culturali, dovrà essere interpellato l'Ufficio per i beni culturali, per quanto di sua competenza, mentre qualora il preventivo di spesa superi i 250.000 euro sarà necessario acquisire anche il parere del Collegio dei Consultori (Co.Co) e del Consiglio per gli affari economici della Diocesi (CAED). Il Collegio dei Consultori esprimerà una valutazione di natura pastorale avendo presente il più ampio orizzonte diocesano, mentre il Consiglio per gli affari economici della Diocesi prenderà in considerazione piuttosto gli aspetti tecnici e finanziari dell'operazione.

Vi sono casi in cui, al di là dello stretto obbligo codiciale, l'*Istruzione* prevede l'intervento del solo Co.Co senza il CAED; evidentemente ciò accade perché il Vescovo ha ritenuto che, data la natura dell'atto, sia opportuno acquisire il parere di un'ulteriore istanza più marcatamente pastorale, mentre è meno necessario un altro apporto tecnico che si aggiunga a quello degli uffici di Curia.

In ogni caso l'ampia e articolata consultazione degli organismi e delle istanze indicati vuole favorire un adeguato coordinamento tra valutazione pastorale e valutazione amministrativa, onde permettere al Vescovo/Ordinario di rilasciare la propria autorizzazione, per quanto possibile, con piena cognizione di causa e secondo criteri oggettivi.

Analizzando poi i diversi organismi di Curia, i cui nomi ricorrono nelle Tabelle, va precisato che con *Beni Culturali* ci si riferisce all'*Ufficio per i Beni Culturali*, operante all'interno del Settore per la Cultura della Curia arcivescovile, secondo le competenze previste dal nuovo Statuto della Curia stessa, approvato il 4 novembre scorso ed entrato in vigore la prima domenica di Avvento 2001; con "Nuove chiese" si indica la *Commissione per le Nuove Chiese e le Strutture Religiose del territorio*, costituita all'interno del Settore per gli affari economici della Curia per «collaborare con gli Organismi competenti [...] nel seguire le problematiche relative alla costruzione di nuove chiese e delle altre strutture immobiliari di carattere religioso nel territorio della Diocesi, nonché della loro valorizzazione e adeguamento» (Statuto della Curia). Con *Pastorale liturgica* si fa riferimento al *Servizio per la Pastorale Liturgica*, operante secondo le competenze attribuite dallo Statuto della Curia e costituito come un'articolazione del Centro per la Parola e la Liturgia, all'interno del Settore per l'Evangelizzazione, i Sacramenti e la Pastorale della Curia. Infine con la sigla *UAD* ci si riferisce all'*Ufficio Amministrativo Diocesano* mentre con *Avvocatura* si intende l'omonimo Ufficio cui spetta, nei casi previsti, esprimere pareri e, più in generale, formalizzare, mediante la firma dell'Avvocato generale, un controllo di legittimità in ordine agli atti amministrativi soggetti ad autorizzazione, nei modi e nei casi previsti dall'*Istruzione* (cf. Statuto della Curia).

Ancora un'osservazione va fatta a proposito delle diverse formalità di autorizzazione che ritroviamo nelle Tabelle. Per individuare la licenza di competenza del Vescovo/Ordinario e quella dei delegati dell'Ordinario si usa una terminologia di comodo che distingue tra "decreto" e "nulla osta". Ovviamente la natura giuridica della licenza non muta, trattandosi sempre di un atto amministrativo singolare. Il fatto è che a Milano, considerata la grandezza della Diocesi e il numero delle pratiche per gli atti amministrativi soggetti ad autorizzazioni, l'Arcivescovo di norma non firma le licenze, firmano invece i Vicari generali ed episcopali (questi ultimi, ovviamente, se competenti) o in quanto Ordinari o come titolari di "mandato speciale". Inoltre lo stesso decreto di promulgazione dell'*Istruzione* e lo Statuto della Curia concedono due deleghe, a favore rispettivamente del Responsabile dell'Ufficio Amministrativo Diocesano e di quello dell'Ufficio per i Beni Culturali, per sottoscrivere come delegati del rispettivo Ordinario diocesano le autorizzazioni di competenza, di minor peso specifico ma quantitativamente assai rilevanti, stabilite nell'*Istruzione* e nelle annesse Tabelle. Così accade che per atti pur appartenenti alla medesima fattispecie, ad esempio, per un'operazione di investimento di risparmio assimilabile a quello in titoli di Stato e diversi da questi (cf. il n. 5 della Tabella A), qualora l'importo della somma da investire non superi i 250.000 euro l'autorizzazione viene rilasciata nella forma del "nulla osta" sottoscritto dal Responsabile dell'Ufficio Amministrativo Diocesano, in qua-

lità di delegato dell'Ordinario diocesano competente e dal Cancelliere arcivescovile, mentre se l'importo è superiore ai 250.000 euro l'autorizzazione viene rilasciata nella forma del "decreto" sottoscritto dal Vicario episcopale competente (come titolare di "mandato speciale") e con le firme dell'Avvocato generale e del Cancelliere arcivescovile.

### 4.3 L'ITER DELLA PRATICA

Le considerazioni sopra svolte, a partire da una attenta lettura delle Tabelle, ci consentono di affermare che in ogni caso l'*Istruzione* vuole aiutare il rappresentante legale dell'ente (parroco, presidente di una fondazione di culto, rettore di una chiesa, ecc.) ed i suoi collaboratori (ad es. i membri del Consiglio per gli affari economici della parrocchia) ad individuare meglio la fattispecie dell'operazione, a volte complessa, per la quale si chiede l'autorizzazione. Infatti può darsi che l'intervento previsto riguardi una somma di atti rientranti in più fattispecie della stessa Tabella. Si pensi al caso in cui l'ente voglia, ad esempio, realizzare nuove costruzioni, per fare le quali sia necessaria un'apertura di credito, e insieme intenda alienare un immobile non necessario alle proprie attività. Dovendosi procedere ad un'operazione complessa, perché comprendente più atti soggetti ad autorizzazione tra loro collegati, bisognerà presentare anzitutto la richiesta di approvazione dell'intera operazione e, solo dopo che essa sarà stata ottenuta, potranno essere rilasciate le autorizzazioni per i singoli atti, con richiamo all'approvazione complessiva.

Occorre sottolineare come nel redigere la domanda è importante descrivere con completezza e precisione l'atto da autorizzare, in particolare evidenziando le motivazioni di carattere pastorale ed amministrativo e allegando i documenti necessari per l'istruzione della pratica. Nel caso di parrocchie, va allegato anche il parere del Consiglio per gli affari economici; mentre nel caso di altre persone giuridiche dotate di un proprio Consiglio di amministrazione, andrà allegata la delibera dello stesso.

Ancora in tema di *iter* della pratica conviene distinguere tra la fase previa alla formale richiesta di autorizzazione, nella quale ci si può rivolgere per consulenza ai diversi organismi di Curia, e quella successiva nella quale invece non si devono contattare direttamente gli organismi per sollecitarli (caso mai occorre sollecitare la Segreteria Unificata Autorizzazioni, costituita presso l'Ufficio Amministrativo Diocesano, dalla quale si potrà anche essere chiamati per chiarimenti, come pure si potrà essere interpellati dai diversi organismi coinvolti nell'*iter* della pratica). Infatti, per favorire l'utente nel suo rapporto con la complessa macchina organizzativa della Curia, ogni do-

manda va presentata esclusivamente alla Segreteria Unificata Autorizzazioni, costituita presso l'Ufficio Amministrativo Diocesano (UAD). La Segreteria trasmetterà poi l'istanza all'Ufficio competente che provvederà all'istruzione vera e propria della pratica, acquisendo anche ogni altro atto necessario alla predisposizione dell'autorizzazione (parere o consenso di altri organismi di Curia, di Vicari competenti e di organismi collegiali quali il Co.co o il CAED, licenze della S. Sede, ecc.) La Segreteria si preoccuperà altresì di informare periodicamente i responsabili degli enti sullo stato della pratica.

#### **4.4 LA RILEVANZA CIVILE DELL'AUTORIZZAZIONE CANONICA**

*L'Istruzione circa gli atti amministrativi soggetti ad autorizzazione*, prima di introdurre le Tabelle, richiama tutti, e in particolare gli amministratori degli enti, ad essere consapevoli della rilevanza civile delle autorizzazioni canoniche. Infatti, in forza dell'art. 7, comma 5 dell'Accordo di revisione del Concordato Lateranense e dell'art. 18 della legge 20 maggio 1985, n. 222 i controlli canonici hanno rilevanza anche per la validità e l'efficacia degli atti nell'ordinamento civile. Pertanto, la mancanza dell'autorizzazione può comportare l'invalidità dell'atto, oltre che per l'ordinamento canonico, anche per quello civile, con gravi conseguenze a carico dell'ente e dei suoi amministratori.