

## Teleriscaldamento da biomasse. Nessun credito d'imposta per la società semplice agricola

Cass. Sez. Trib. 29 settembre 2020, n. 20601 ord. - Locatelli, pres.; D'Angiolella, est. - Agenzia delle Entrate (Avv. gen. Sato) c. Azienda Agricola F.lli. B. s.s. ed a. (avv. ti Moschetti e d'Ayala Valva). (Cassa senza rinvio Comm. Trib. reg. Veneto 22 ottobre 2012)

**Imposte e tasse - Società agricola semplice - Attività agricola di florovivaismo, sotto terre riscaldate, di allevamento di vacche da latte e coltivazione di seminativi - Richiesta credito d'imposta per teleriscaldamento da biomasse - Art. 8, comma 10, lett. f) della legge n. 448/1998 - Esclusione dall'agevolazione - Compete solo ai titolari di reddito di impresa.**

*Con l'art. 8, comma 10, lett. f), della legge n. 448/1998 è stato istituito un credito d'imposta per i gestori di reti di teleriscaldamento alimentato con biomassa e con energia geotermica. L'agevolazione è riservata tuttavia ai soli titolari di redditi di impresa, in quanto il riferimento alla «persona giuridica», contenuto nella norma di interpretazione autentica (art. 2, comma 138, della legge n. 244/2007), è associato all'esercizio di un'attività commerciale e non a quella di mero godimento o di attività agricola. La società semplice agricola non può pertanto usufruire del beneficio atteso che le sue attività danno luogo al reddito agrario e non a quello d'impresa*

(Omissis)

### RITENUTO

che:

L'Azienda Agricola F.lli. B. s.s., svolgente attività agricola di florovivaismo sotto terre riscaldate e di allevamento di vacche di latte e coltivazione di seminativi, ritenendo di poter beneficiare dell'agevolazione fiscale di cui alla l. 23 dicembre 1998, n. 448, art. 8, comma 10, lett. f), presentava, in data 8 aprile 2008 ed in data 12 dicembre 2008, istanza di attribuzione di un credito d'imposta, utilizzabile in compensazione, con contestuale autocertificazione relativa alla quantificazione del credito d'imposta stesso.

L'Agenzia delle Entrate di Vittorio Veneto, ritenendo che questo credito non spettasse all'azienda agricola F.lli B., in quanto società semplice, priva di personalità giuridica, che non produceva né dichiarava redditi di impresa, notificava all'azienda atto di recupero del credito.

La società ed i soci impugnavano l'atto di recupero innanzi alla Commissione tributaria provinciale di Treviso che accoglieva il ricorso ritenendo non vi fosse alcun dubbio sull'«ampia» portata soggettiva della legge n. 448 del 1998, art. 8, comma 10.

L'Ufficio proponeva appello innanzi alla commissione tributaria regionale che rigettata il gravame confermando la decisione dei primi giudici.

Avverso la decisione assunta dalla Commissione Tributaria Regionale del Veneto ha proposto ricorso per cassazione l'Agenzia delle Entrate, affidandosi ad un unico motivo di ricorso.

Resistono con controricorso la società contribuente ed soci, fratelli B..

### CONSIDERATO

che:

Con un unico complesso motivo di ricorso l'Agenzia delle Entrate, deducendo la violazione e falsa applicazione della l. 23 dicembre 1998, n. 448, art. 8, comma 10 e della l. 24 dicembre 2007, n. 224, comma 138, chiede pronunciarsi sulla questione di diritto relativa al se «l'agevolazione concessa dalla l. 23 dicembre 1998, n. 448, art. 8, comma 10, lett. f), si applichi alle società semplici che esercitano attività agricole e che producono redditi che rientrano nella categoria del reddito agrario e non nel reddito d'impresa» (v. pag. 5 del ricorso).

Tale questione è stata risolta in senso positivo dalla Commissione regionale la quale, argomentando in base al combinato disposto della legge cit., art. 8, nonché della successiva norma, di interpretazione autentica, di cui alla legge n. 244 del 2007, art. 2, comma 138, (c.d. legge finanziaria 2008) ha ritenuto che è estensibile alle società semplici il credito di imposta di cui alla disposizione in parola.

I secondi giudici hanno supportato il loro assunto sulla base di due circostanze di fatto pacifiche tra le parti: la prima, che la società contribuente esercita attività agricola (florovivaismo e allevamento di vacche da latte coltivazione seminativi); la seconda, che la stessa gestisce la rete di teleriscaldamento alimentato con biomassa come fonte energetica ai fini di utilizzo proprio e non di terzi, con esclusione di qualsiasi attività commerciale.

Sulla base di tali premesse di fatto, hanno affermato che le società semplici, in base alla normativa civilistica (e in particolare in base alle previsioni di cui al Libro V - Titolo V del codice civile) «sono considerate persone giuridiche a tutti gli effetti» e che, quindi, l'interpretazione restrittiva della legge n. 448 del 1998, art. 8, comma 10, lett. f), proposta in tesi dall'Agenzia delle Entrate, era priva di fondamento.

Ai fini fiscali, i secondi giudici hanno, inoltre, considerato che poiché l'impresa agricola sostiene dei costi per la realizzazione delle reti di teleriscaldamento che non possono essere portati in detrazione, in quanto il reddito imponibile è esclusivamente reddito agrario, «i crediti di imposta per tali investimenti costituiscono delle sopravvenienze attive che risultano ricomprese nel reddito agrario», sicché «se si considera che il costo delle reti in esame coincide con il credito di imposta, l'impresa agricola in ogni caso per tale investimento non realizzerebbe alcun costo da dedurre dal reddito imponibile».

Ritiene il Collegio che la Commissione regionale non ha fatto buon governo dei principi e delle leggi che regolano la materia. La considerazione di fondo che induce a rivedere la decisione dei secondi giudici deriva essenzialmente dalla funzione dell'agevolazione in quanto destinata in favore di enti che esercitano attività commerciale e producono redditi di impresa e non in favore di enti che esercitano impresa agraria.

La l. 23 dicembre 1998, n. 448, art. 8, comma 10, lett. f), ha istituito un credito d'imposta per i gestori di reti di teleriscaldamento alimentato con biomassa e con energia geotermica.

A favore dei medesimi gestori, la l. 23 dicembre 2000, n. 388, art. 29 (riguardante norme in materia di energia biotermica) ha riconosciuto un ulteriore credito d'imposta per il collegamento alle reti di teleriscaldamento.

Tale credito d'imposta è fruibile, ai sensi di quanto disposto con il d.l. 30 settembre 2000, n. 268 (che prevede altresì l'aumento a trentamila lire il costo per ogni kilowattore), previa presentazione di un'autodichiarazione del credito maturato agli uffici locali dell'Agenzia delle Entrate. Il credito non utilizzato in compensazione può essere richiesto a rimborso nella dichiarazione dei redditi oppure utilizzato successivamente in compensazione ai sensi del d.lgs. n. 241 del 1997, art. 17 (le modalità di utilizzazione di detti crediti, sono indicate dalla circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 95 del 31 ottobre 2001).

Secondo il disposto dell'articolo originario, il credito è ispirato a misure compensative di settore, con incentivi per la riduzione delle emissioni inquinanti, per l'efficienza energetica e le fonti rinnovabili nonché per la gestione di reti di teleriscaldamento alimentato con biomassa quale fonte energetica nei comuni ricadenti in precise zone climatiche ovvero per gli impianti e le reti di teleriscaldamento alimentati da energia geotermica. Tutte le agevolazioni sono concesse a beneficio dell'utente: la società deve farsi carico di finanziare l'agevolazione riconoscendola immediatamente in fattura al cliente, sostituendosi all'erario. La società potrà recuperare il credito in seguito, attraverso compensazione generale in sede di dichiarazione dei redditi.

È su tale ratio normativa, dunque, che va letta la norma d'interpretazione autentica introdotta con la legge finanziaria del 2008 (l. 24 dicembre 2007, n. 244) che, all'art. 2, comma 138, ha chiarito che il beneficio previsto dalla legge n. 448 del 1998, art. 8, comma 10, lett. f) «si applica anche alla fattispecie in cui la persona giuridica gestore della rete di teleriscaldamento alimentata con biomassa o ad energia geotermica coincide con la persona giuridica utilizzatore dell'energia», sicché, «tale persona giuridica può utilizzare in compensazione il credito».

Ora, in primo luogo, non pare revocabile in dubbio contrariamente a quanto ritenuto dalla Commissione regionale che la norma interpretata [legge n. 448 del 1998, art. 8, comma 10, lett. f)] abbia riservato l'agevolazione ai titolari di redditi di impresa, e che, quindi, il riferimento alla «persona giuridica» contenuta nella norma di interpretazione è associato all'esercizio di un'attività commerciale e non di mero godimento o di attività agricola, che, per definizione, non realizza un'impresa commerciale (art. 2195 c.c.). Fuorviante è, dunque, l'affermazione della Commissione regionale secondo cui «la società semplice è oggettivamente considerata persona giuridica», in quanto, si ripete, ciò che delinea l'ambito soggettivo di applicazione della norma è l'esercizio di un'attività commerciale (a tacere, peraltro, la considerazione che società semplici non hanno personalità giuridica).

Delineato in tali termini l'ambito soggettivo dell'agevolazione, ne discende che la norma di interpretazione autentica di cui si discute ha soltanto specificato che, nel caso di coincidenza tra soggetto gestore della rete ed utilizzatore finale, il credito di imposta si può comunque portare in compensazione, senza voler estendere il beneficio ad ogni «persona giuridica», anche non svolgente attività commerciale.

Ciò che è rilevante ai fini dell'attribuzione del credito di imposta è l'esistenza di un reddito di impresa «puro» e non di un reddito agricolo, che, ai fini fiscali, gode di specifiche e diverse agevolazioni, non cumulabili con quelle dell'attività di impresa. Nel caso in esame, poiché la società contribuente svolge - come è pacifico - attività di impresa agricola ed il reddito da essa prodotto, ai fini fiscali, è reddito agricolo e non di impresa, non può usufruire della agevolazione invocata.

Peraltro, non può essere condivisa neppure l'ulteriore affermazione dei secondi giudici secondo cui, poiché il credito d'imposta è commisurato al costo delle reti e poiché non può essere portato in detrazione dall'impresa agricola, esso va considerato come sopravvenienza attiva ricompresa nel reddito agrario.

Ed invero, la legge in questione, art. 8, comma 10, commisura l'agevolazione ad un determinato importo per ogni kilowattore (fissato originariamente a lire 20 per kilowattore, ma poi aumentato da successivi interventi legislativi) da traslare sul prezzo di cessione dell'utente finale, sicché il credito d'imposta non può mai coincidere con il prezzo delle reti ma solo con il calore fornito all'utente. Come pure argomentato dalla ricorrente Agenzia delle Entrate, tale qualificazione del costo non è di poco momento in quanto «mentre per la società commerciale il ricavo e quindi il reddito tassabile aumenta in proporzione della produzione di energia, la società agricola, che non dichiara ricavi, continua ad essere tassata solo sulla base del reddito agrario».

dichiarato», come sarebbe dimostrato dal fatto che la società in questione «pur avendo un volume di affari di Euro 1426.806,00 ha versato imposte sul reddito per soli Euro 27.915,67, pretendendo poi di usufruire in compensazione un credito di imposta di Euro 12.014,53» (v. ricorso pag. 7).

Il ricorso va, dunque, accolto e non essendo necessari ulteriori accertamenti di fatto - e in ossequio al principio di ragionevole durata del processo - la causa può essere decisa nel merito, ai sensi dell'art. 384 c.p.c., comma 2, u.p., con rigetto del ricorso proposto dalla società contribuente.

Sussistono giusti motivi, in relazione all'oggetto della controversia per compensare interamente tra le parti le spese del giudizio di merito.

Per il principio della soccombenza, le spese del presente giudizio si pongono a carico dei resistenti e liquidate come da dispositivo.

P.Q.M.

Accoglie il ricorso, cassa la sentenza impugnata e, decidendo nel merito, rigetta il ricorso introduttivo della società ricorrente. Compensa interamente tra le parti le spese del giudizio di merito. Condanna i resistenti al pagamento delle spese del presente giudizio che liquida, in complessivi Euro 5.000,00, oltre spese prenotate a debito.

*(Omissis)*

## **Teleriscaldamento da biomasse. Nessun credito d'imposta per la società semplice agricola**

Come noto, il «teleriscaldamento» è un sistema di produzione centralizzata di calore distribuito direttamente alle utenze mediante una rete di tubazioni interrato nelle quali circola acqua calda, surriscaldata oppure vapore. Il calore che scorre nelle tubazioni viene generato da alcune centrali di cogenerazione, gestite da remoto, e poi viene trasportato verso le varie abitazioni. Può alimentare un quartiere come anche una città

Per realizzare tale intento il sistema di teleriscaldamento si avvale, pertanto, di una centrale termica, ove viene prodotto il calore, di una rete di trasporto e distribuzione, costituita da speciali condotte sotterranee, e un insieme di sottocentrali collocate nei singoli edifici da servire. L'approvvigionamento di fonti di calore implica l'uso delle «biomasse» che, oltre a comportare benefici ambientali, riduce la dipendenza dall'importazione di combustibili fossili, consente di valorizzare le risorse agro-forestali ed incrementare il reddito delle attività.

Al fine di incentivare la riduzione delle emissioni inquinanti, l'efficienza energetica e le fonti rinnovabili nonché la gestione di reti di teleriscaldamento alimentato con biomassa quale fonte energetica nei Comuni ricadenti in alcune zone climatiche, con l'art. 8, comma 10, lett. f) della legge n. 448/1998 è stata concessa un'agevolazione fiscale mediante credito d'imposta pari a 20 lire per ogni chilowattora (kWh) di calore fornito, da traslare sul prezzo di cessione all'utente finale.

Per effetto di successivi interventi legislativi (art. 4, comma 4 *bis*, del d.l. n. 268/2000) l'importo del credito d'imposta è stato elevato di 30 lire per ogni chilowattora di calore fornito, per il periodo dal 3 ottobre 2000 al 31 dicembre 2001; inoltre, a decorrere dal 1° gennaio 2001 l'agevolazione è stata estesa anche agli impianti e reti di teleriscaldamento alimentati da energia geotermica (art. 60 della legge n. 342/2000).

Commentando la citata disposizione, nella sua originaria formulazione, l'Amministrazione finanziaria ha chiarito che «l'agevolazione prevede che il gestore dell'impianto o della rete di teleriscaldamento trasferisce la stessa sul prezzo di cessione dell'energia all'utente finale il quale è, quindi, il vero destinatario del vantaggio economico connesso alla norma di favore, beneficiando così di un credito d'imposta. Sulla base di quanto previsto dal disposto normativo si deve ritenere che ad avvantaggiarsi sia esclusivamente il soggetto destinatario dell'ultima transazione, con la quale l'energia è destinata al consumo. Il fornitore che effettua l'ultima transazione a favore dell'utente finale deve applicare l'agevolazione usufruendo del credito d'imposta. Restano escluse dall'agevolazione le precedenti transazioni o passaggi di proprietà dell'energia, come ad esempio quelle tra il produttore di energia ed altri soggetti intermediari che ne curano la distribuzione. In tali casi il gestore della rete di distribuzione applicherà l'agevolazione ai propri utenti finali, ed usufruirà del credito d'imposta»<sup>1</sup>.

Richiamandosi poi alla previsione normativa (art. 4, comma 4 *ter*, del d.l. n. 268/2000) l'Agenzia delle Entrate ha quindi precisato che il credito d'imposta può essere utilizzato in compensazione (art. 17 del d.lgs. n. 241/1997) nel qual caso colui al quale spetta il credito d'imposta deve, in via preliminare, presentare all'Ufficio delle Entrate competente per territorio un'autodichiarazione del credito d'imposta maturato; l'eventuale credito residuo potrà essere chiesto a rimborso in sede di dichiarazione dei redditi ovvero utilizzato in compensazione successivamente alla data di presentazione della stessa.

Da ultimo, avendo il legislatore apportato integrazioni e modificazioni alla norma agevolativa, con l'art. 2, comma 138, della legge n. 244/2007 (legge finanziaria 2008), è stato disposto che «la disciplina ivi prevista si applica anche alla fattispecie in cui la persona giuridica gestore coincida con la persona giuridica utilizzatore dell'energia. Tale persona giuridica può utilizzare in compensazione il credito».

---

<sup>1</sup> Agenzia delle Entrate, circ. n. 95/E del 31 ottobre 2001.

Alla luce di quanto sopra e alla valenza interpretativa che il legislatore ha espressamente conferito alla disposizione, sempre l'Amministrazione finanziaria ha fatto presente che ai sensi del citato comma 138 «deve ritenersi che anche il soggetto contemporaneamente gestore della rete di teleriscaldamento, alimentata con biomassa o ad energia geotermica e utente finale, possa fruire del credito d'imposta di cui all'art. 8, comma 10, lett. f), della legge n. 448 del 1998»<sup>2</sup> puntualizzando che in tal caso il credito d'imposta, qualificabile come contributo in conto esercizio<sup>3</sup>, costituisce per il gestore-utente finale un ricavo ai sensi dell'art. 85, comma 1, lett. b) del d.p.r. n. 917/1986 (Testo unico imposta sui redditi - T.U.I.R.).

Sul particolare tema non esistono significativi precedenti della giurisprudenza per cui il tutto è rinviato, come si è avuto modo di sottolineare, alla prassi ministeriale. L'ordinanza n. 20601/2020 in epigrafe rappresenta, pertanto, un ulteriore contributo della Cassazione all'approfondimento della materia e alla interpretazione delle relative disposizioni.

I giudici di legittimità sono stati, infatti, chiamati di recente a pronunciarsi su di una controversia sorta nel 2008 fra l'Ufficio dell'Agenzia delle Entrate e una società semplice agricola (esercitante le attività di florovivaismo, sotto terre riscaldate, di allevamento di vacche da latte e coltivazione di seminativi) a seguito della richiesta, da parte di quest'ultima, del riconoscimento di un credito d'imposta, utilizzabile in compensazione, con contestuale autocertificazione relativa alla quantificazione del credito d'imposta stesso. L'istanza era stata formulata ritenendo di poter usufruire dell'agevolazione fiscale di cui all'art. 8, comma 10, lett. f), della legge n. 448/1998.

La richiesta non trovava però accoglimento da parte dell'ufficio il quale pertanto notificava all'azienda un atto amministrativo per il recupero del credito; questo perché essendo l'azienda agricola una società semplice, priva di personalità giuridica, non produceva né dichiarava redditi d'impresa propri di un'attività commerciale.

La C.T.P. accoglieva il ricorso della società e dei suoi soci ritenendo che in base al combinato disposto della disposizione citata e della successiva norma, di interpretazione autentica, di cui all'art. 2, comma 138, della legge n. 244/2007, l'agevolazione era estensibile anche alle società semplici e che poteva, quindi, avvantaggiarsi del credito di imposta.

Dello stesso parere i giudici di secondo grado che, respingendo l'appello dell'Agenzia, motivavano la loro decisione sulla base delle seguenti considerazioni:

- la società contribuente esercitava attività agricola (florovivaismo, allevamento di vacche da latte e coltivazione di seminativi);
- la stessa, gestiva la rete di teleriscaldamento, alimentato con biomassa, come fonte energetica per il soddisfacimento delle proprie esigenze e non di terzi per cui non svolgeva alcuna attività commerciale;
- ai fini fiscali, poiché l'impresa agricola sostiene dei costi per la realizzazione delle reti di teleriscaldamento che non possono essere portati in detrazione, in quanto il reddito imponibile è esclusivamente reddito agrario, «i crediti di imposta per tali investimenti costituiscono delle sopravvenienze attive che risultano ricomprese nel reddito agrario», sicché «se si considera che il costo delle reti in esame coincida con il credito di imposta, l'impresa agricola in ogni caso per tale investimento non realizzerebbe alcun costo da dedurre dal reddito imponibile».

In sostanza, affermando in base alla normativa civilistica che le società semplici «sono considerate persone giuridiche a tutti gli effetti» la C.T.R. contestava l'interpretazione restrittiva dell'art. 8, comma 10, lett. f) della legge n. 448/1998 come, invece, ritenuto dall'Agenzia delle Entrate.

Si poneva, pertanto, una questione di diritto sul particolare argomento che costituiva oggetto del ricorso per cassazione posto dall'Amministrazione finanziaria; accertare cioè se l'agevolazione in parola si applica

<sup>2</sup> Agenzia delle Entrate, circ. n. 17/E del 7 marzo 2008.

<sup>3</sup> Il contributo in conto esercizio è un tipo di contributo a fondo perduto che viene erogato alle imprese per affrontare tutta una serie di costi gestionali sostenuti per la realizzazione di un progetto specifico. È concesso dallo Stato, da enti pubblici o direttamente dall'Unione europea, e ha quale obiettivo quello di integrare i ricavi o coprire i costi della gestione dell'azienda, quindi di dare un supporto concreto per andare a ridurre tutti quei costi d'esercizio a volte non sostenibili. L'imputazione contabile dei contributi in conto esercizio è il principio di competenza, e quindi vengono considerati dei ricavi.

anche alle società semplici che esercitano attività agricole le quali, come noto, producono redditi che rientrano nella categoria del reddito agrario e non nel reddito d'impresa.

Nel merito, la Suprema Corte, passando in rassegna la normativa di riferimento circa le modalità per il conseguimento dell'agevolazione e l'utilizzo del credito medesimo, osserva preliminarmente che le disposizioni di favore sono concesse all'utente: la società deve farsi carico di finanziare l'agevolazione riconoscendola immediatamente in fattura al cliente, sostituendosi all'erario. La società potrà recuperare il credito in seguito, attraverso compensazione generale in sede di dichiarazione dei redditi.

Per i giudici di legittimità la risposta all'interrogativo, sollevato dall'Agenzia delle Entrate, risiede nell'interpretazione autentica fornita dal legislatore in merito alla portata dell'art 2, comma 138, della legge n. 244/2007 (legge finanziaria 2008) in cui è stato puntualizzato che il beneficio previsto dall'art. 8, comma 10, lett. f) della legge n. 448/1998 si applica anche alla fattispecie in cui «la persona giuridica gestore della rete di teleriscaldamento alimentata con biomassa o ad energia geotermica coincida con la persona giuridica utilizzatore dell'energia», per cui «tale persona giuridica può utilizzare in compensazione il credito». Orbene il riferimento alla «persona giuridica» presuppone l'esercizio di un'attività commerciale e non di mero godimento o di attività agricola, che, per definizione, non realizza un'impresa commerciale (art. 2195 c.c.)<sup>4</sup>.

Con la norma di interpretazione autentica si è inteso specificare soltanto che, nel caso di coincidenza tra soggetto gestore della rete ed utilizzatore finale, il credito di imposta si può comunque portare in compensazione; questo non significa però che sia stato esteso il beneficio a qualsiasi «persona giuridica» anche non svolgente attività commerciale.

Ciò che è rilevante ai fini dell'attribuzione del credito di imposta è l'esistenza di un reddito di impresa e non di un reddito agrario, che, ai fini fiscali, gode di specifiche e diverse agevolazioni, non cumulabili con quelle dell'attività di impresa.

Nel caso di specie la società svolge attività di florovivaismo, sotto terre riscaldate, di allevamento di vacche da latte e coltivazione di seminativi proprie dell'impresa agricola che danno luogo al reddito agrario e non a quello d'impresa per cui l'agevolazione richiesta non poteva essere riconosciuta.

L'ultima riflessione dei giudici di legittimità ha riguardato l'affermazione della C.T.R. secondo cui il credito d'imposta, commisurato ai costi per la realizzazione delle reti di teleriscaldamento, non potrebbe essere portato in detrazione dall'impresa agricola per cui andrebbe considerato come sopravvenienza attiva ricompresa nel reddito agrario; ipotesi anch'essa destituita di fondamento in quanto «mentre per la società commerciale il ricavo e quindi il reddito tassabile aumenta in proporzione della produzione di energia, la società agricola, che non dichiara ricavi, continua ad essere tassata solo sulla base del reddito agrario dichiarato».

Il ricorso dell'Agenzia è stato quindi accolto.

*Luigi Cenicola*

---

<sup>4</sup> Art. 2195 c.c. *Imprenditori soggetti a registrazione*

«Sono soggetti all'obbligo dell'iscrizione nel registro delle imprese gli imprenditori che esercitano:

- 1) un'attività industriale diretta alla produzione di beni o di servizi;
- 2) un'attività intermediaria nella circolazione dei beni;
- 3) un'attività di trasporto per terra, per acqua o per aria;
- 4) un'attività bancaria o assicurativa;
- 5) altre attività ausiliarie delle precedenti.

Le disposizioni della legge che fanno riferimento alle attività e alle imprese commerciali si applicano, se non risulta diversamente, a tutte le attività indicate in questo articolo e alle imprese che le esercitano».