

Sabato 5 marzo 2022

## IL CASO DEL GIORNO

### Soluzioni non omogenee per locazioni commerciali e COVID-19

/ Cecilia PASQUALE

Uno degli effetti della pandemia è la **crisi di liquidità** che ha colpito chi esercita un'attività commerciale in un immobile condotto in locazione e il conseguente mancato pagamento dei canoni: a causa delle chiusure forzate e della sospensione delle attività commerciali, molti conduttori si sono ritrovati nell'impossibilità di fatto di sfruttare l'immobile locato e nell'oggettiva difficoltà di pagare i canoni.

Le morosità, che spesso non si sono limitate ai mesi di lockdown, hanno generato un nutrito **contenzioso**, a cui sono state date soluzioni disomogenee, solo talvolta favorevoli al conduttore.

Nel caso deciso dal Tribunale di Milano n. 4651/2021 (la motivazione è ripresa anche da Trib. Milano n. 1019/2022) il locatore di un immobile adibito a negozio chiedeva la risoluzione del contratto per **mancato pagamento** dei canoni di aprile, maggio e giugno 2020. Il conduttore eccepiva, tra l'altro, l' [...]

PAGINA 2

## FISCO

### Cambio di rotta sul visto di conformità per i professionisti soci di STP

*L'Agenzia delle Entrate ha chiarito che non è più necessario che i soci professionisti detengano la maggioranza del capitale sociale*

/ Massimo NEGRO

Il professionista che esercita l'attività nell'ambito di una società tra professionisti (STP) può essere abilitato a rilasciare il **visto di conformità** anche qualora la maggioranza del capitale sociale non sia detenuta da professionisti iscritti nei relativi Albi, purché tali soci detengano il controllo dei diritti di voto della STP, garantito attraverso l'adozione di "patti parasociali o clausole statutarie" e possano esprimere la maggioranza dei due terzi nell'assunzione delle decisioni societarie.

È questo l'importante chiarimento dell'Agenzia delle Entrate contenuto nella risoluzione n. 10 emanata ieri, che **supera** parzialmente le indicazioni fornite con la precedente risoluzione n. 23 del 14 aprile 2016, al fine di recepire gli orientamenti dell'Autorità garante della concorrenza e del mercato.

Sulla base della disciplina della **società tra professionisti** (STP) contenuta nell'art. 10 della L. 12 novembre 2011 n. 183, l'Agenzia delle Entrate,

con la suddetta risoluzione n. 23/2016, ha infatti affermato che "non emergono elementi sostanziali che consentano di discriminare la STP rispetto alla società commerciale di servizi contabili" di cui al DM 18 febbraio 1999.

Inoltre, l'Agenzia aveva evidenziato che "il presidio della qualificazione professionale e della fede pubblica appare **rafforzato** nella STP rispetto alla società commerciale di servizi contabili", posto che nella STP:

- i soci professionisti devono essere iscritti a Ordini, Albi e Collegi e i soci non professionisti sono ammessi solo per prestazioni diverse da quelle professionali;

- il numero dei soci professionisti e la relativa partecipazione al capitale sociale deve essere tale "da determinare, in ogni caso, la maggioranza di due terzi nelle deliberazioni o decisioni dei soci".

In particolare, quest'ultimo aspetto era considerato **in linea** con quanto disposto dall'articolo 10 comma 4 lettera b) della L. 12 [...]

PAGINA 3

## IN EVIDENZA

Sugli acquisti pregressi di bonus edilizi opportunità in più per le banche

L'appalto consente di mantenere la valorizzazione edilizia

Ancora un endorsement per le assemblee virtuali

Cessione del preliminare imponibile a IVA

## ALTRE NOTIZIE

/ DA PAGINA 9

## PROFESSIONI

### Con investimenti in nuove tecnologie studi più efficienti

/ Savino GALLO

Gli investimenti in nuove tecnologie aumentano l'**efficienza** degli studi professionali. Una consapevolezza che, con l'arrivo della fatturazione elettronica, è divenuta [...]

PAGINA 5

# Soluzioni non omogenee per locazioni commerciali e COVID-19

Nei tribunali di merito si registrano orientamenti diversi in tema di mancato pagamento dei canoni

/ Cecilia PASQUALE

Uno degli effetti della pandemia è la **crisi di liquidità** che ha colpito chi esercita un'attività commerciale in un immobile condotto in locazione e il conseguente mancato pagamento dei canoni: a causa delle chiusure forzate e della sospensione delle attività commerciali, molti conduttori si sono ritrovati nell'impossibilità di fatto di sfruttare l'immobile locato e nell'oggettiva difficoltà di pagare i canoni.

Le morosità, che spesso non si sono limitate ai mesi di lockdown, hanno generato un nutrito **contenzioso**, a cui sono state date soluzioni disomogenee, solo talvolta favorevoli al conduttore.

Nel caso deciso dal Tribunale di Milano n. [4651/2021](#) (la motivazione è ripresa anche da Trib. Milano n. [1019/2022](#)) il locatore di un immobile adibito a negozio chiedeva la risoluzione del contratto per **mancato pagamento** dei canoni di aprile, maggio e giugno 2020. Il conduttore eccepiva, tra l'altro, l'inadempimento del locatore all'obbligo di garantire il godimento dell'immobile ([art. 1575 c.c.](#)) per impossibilità sopravvenuta costituita dalla chiusura per ordine dell'autorità ([artt. 1256 comma 1 c.c. e 1463 c.c.](#)).

Il tribunale ha escluso l'impossibilità totale della prestazione della locatrice, posto che il godimento dell'immobile era comunque possibile, tanto che il conduttore ha continuato a custodirvi merci, arredi e beni propri, ma ha riconosciuto il diritto del conduttore alla **riduzione** del canone di locazione in virtù dell'alterazione del sinallagma contrattuale: "il riconoscimento del diritto del conduttore ad una riduzione del canone, proporzionata alla sopravvenuta diminuzione del godimento, costituisce specifica applicazione di un principio generale che presiede la disciplina delle locazioni, quello «della sinallagmaticità fra godimento e corrispettivo, per cui ove quel godimento non è attuabile secondo le previsioni contrattuali il conduttore è abilitato a pretendere una riduzione del relativo corrispettivo ...» (Cass. n. 3590/1992)".

Il tribunale ha anche precisato che la riduzione, in assenza di norme specifiche, va determinata secondo l'[art. 216](#) del DL n. 34/2020, che dispone una riduzione pari al **50% del canone** contrattualmente stabilito, per il periodo in cui, per il rispetto delle misure di contenimento, non vi è stato il godimento dell'immobile.

Altro orientamento è espresso dal Tribunale di Roma che, in diverse decisioni, pur riguardanti fattispecie in parte differenti (Trib. Roma nn. [234/2022](#), [10161/2021](#) e [20350/2021](#)), ha **escluso** il diritto del conduttore alla riduzione del canone. Il tribunale, in primo luogo (e coerentemente con l'orientamento milanese), ha negato

l'impossibilità sopravvenuta delle prestazioni del conduttore e del locatore: la prima, traducendosi nella prestazione di una somma di denaro, per definizione non diventa mai impossibile; la seconda, consistente nell'obbligo di mantenere il bene locato nel pacifico godimento del conduttore, parimente è rimasta possibile.

In secondo luogo, il tribunale ha negato la possibilità di ridurre il canone fondata sull'[art. 1464 c.c.](#) o sul terzo comma dell'[art. 1467 c.c.](#), posto che solo la parte contro la quale è domandata la risoluzione può evitarla offrendo di modificare equamente le condizioni del contratto, e ha ritenuto non sussistente un generale **obbligo di rinegoziazione** del contratto, in quanto né l'[art. 1374 c.c.](#) né il dovere di solidarietà sociale consentono di ritenere esistente nel nostro ordinamento un tale obbligo delle parti o un potere del giudice di modificare i regolamenti negoziali concordati nell'esercizio dell'autonomia contrattuale. Il fatto notorio della pandemia può, al più, calato nella specificità delle singole situazioni e a determinate condizioni, costituire un fatto oggettivo che esclude la colpevolezza nel ritardo del pagamento del canone, purché il ritardo sia contingentato e collegato ai primissimi mesi di pandemia.

Con specifico riferimento alla sussistenza di un eventuale obbligo di rinegoziazione del contratto, si segnalano due decisioni pervenute a esiti sostanzialmente **differenti**.

Il Tribunale di Biella [17 marzo 2021](#) ha **escluso** la rideeterminazione del canone di locazione commerciale motivata dalla crisi aziendale venutasi a creare con la pandemia in ragione del fatto che la possibilità di "rinegoziazione" dei contratti è stata prevista solo per specifici settori economici (ad esempio nel comparto sportivo, ex [art. 216](#) commi 1 e 2 del DL 34/2020). Perciò, in assenza di copertura normativa o di clausole pattizie che prevedano tale obbligo, non si può fare applicazione della buona fede integrativa per addivenire a una rimodulazione degli obblighi negoziali a carico dei contraenti.

Diversamente, il Tribunale di Lecce [24 giugno 2021](#) ha affermato che, pur in mancanza di clausole di rinegoziazione, nei contratti a lungo termine, quando si ravvisi una sopravvenienza che incide sul presupposto della convenzione negoziale, la parte che riceverebbe uno svantaggio dal protrarsi della esecuzione del contratto alle condizioni pattuite inizialmente deve poter rinegoziarne il contenuto, in base al dovere generale di **buona fede** oggettiva nella fase esecutiva del contratto l'[art. 1375 c.c.](#), con funzione integrativa cogente.

# Cambio di rotta sul visto di conformità per i professionisti soci di STP

L'Agenzia delle Entrate ha chiarito che non è più necessario che i soci professionisti detengano la maggioranza del capitale sociale

/ Massimo NEGRO

Il professionista che esercita l'attività nell'ambito di una società tra professionisti (STP) può essere abilitato a rilasciare il **visto di conformità** anche qualora la maggioranza del capitale sociale non sia detenuta da professionisti iscritti nei relativi Albi, purché tali soci detengano il controllo dei diritti di voto della STP, garantito attraverso l'adozione di "patti parasociali o clausole statutarie" e possano esprimere la maggioranza dei due terzi nell'assunzione delle decisioni societarie.

È questo l'importante chiarimento dell'Agenzia delle Entrate contenuto nella risoluzione n. [10](#) emanata ieri, che **supera** parzialmente le indicazioni fornite con la precedente risoluzione n. [23](#) del 14 aprile 2016, al fine di recepire gli orientamenti dell'Autorità garante della concorrenza e del mercato.

Sulla base della disciplina della **società tra professionisti** (STP) contenuta nell'[art. 10](#) della L. 12 novembre 2011 n. 183, l'Agenzia delle Entrate, con la suddetta risoluzione n. 23/2016, ha infatti affermato che "non emergono elementi sostanziali che consentano di discriminare la STP rispetto alla società commerciale di servizi contabili" di cui al DM 18 febbraio 1999.

Inoltre, l'Agenzia aveva evidenziato che "il presidio della qualificazione professionale e della fede pubblica appare **rafforzato** nella STP rispetto alla società commerciale di servizi contabili", posto che nella STP:

- i soci professionisti devono essere iscritti a Ordini, Albi e Collegi e i soci non professionisti sono ammessi solo per prestazioni diverse da quelle professionali;
- il numero dei soci professionisti e la relativa partecipazione al capitale sociale deve essere tale "da determinare, in ogni caso, la maggioranza di due terzi nelle deliberazioni o decisioni dei soci".

In particolare, quest'ultimo aspetto era considerato **in linea** con quanto disposto dall'[articolo 10](#) comma 4 lettera b) della L. 12 novembre 2011, n. 183, secondo cui "In ogni caso il numero dei soci professionisti e la partecipazione al capitale sociale dei professionisti deve essere tale da determinare la maggioranza di due terzi nelle deliberazioni o decisioni dei soci".

Quest'ultima disposizione è stata interpretata da alcuni Consigli e/o Federazioni di Ordini professionali ritenendo che "i due requisiti di partecipazione ivi indicati maggioranza dei due terzi in termini di numero di soci professionisti e di partecipazione al capitale sociale devono ricorrere **cumulativamente**, a prescindere da chi esercita l'effettivo controllo sulla società", ma questa impostazione è stata stigmatizzata dall'Autori-

tà garante della concorrenza e del mercato con la segnalazione [AS1589](#) del 12 giugno 2019.

L'Autorità garante, infatti, ha chiarito come "al fine di consentire ai professionisti di cogliere appieno le opportunità offerte dalla normativa in materia di STP e le relative spinte pro concorrenziali, vada **privilegiata** l'interpretazione della norma, secondo la quale i due requisiti della maggioranza dei due terzi «per teste» e «per quote di capitale» di cui all'articolo 10, comma 4, lett. b), della legge n. 183/2011 non vengano considerati cumulativi".

Secondo l'Autorità garante, occorre valorizzare "la ratio sottesa alla richiesta di tali due requisiti, rappresentata dalla necessità di **limitare** la capacità decisionale dei soci non professionisti, così da evitare che questi ultimi possano influire sulle scelte strategiche della STP e sullo svolgimento delle prestazioni professionali", ma "tale obiettivo può essere assicurato ricorrendo ai diversi strumenti previsti dal codice civile che consentono di limitare o espandere i diritti e i poteri attribuiti ai soci in relazione al tipo di società scelta e alla relativa governance".

## Rileva il controllo dei diritti di voto

In sostanza, anche nella situazione in cui, nella compagine societaria, i **soci professionisti** siano in numero inferiore ai due terzi e/o detengano quote di capitale sociale inferiore ai due terzi, secondo l'Autorità garante, in base al modello societario adottato per la STP, "possono essere adottati dei patti parasociali o delle clausole statutarie che garantiscano ai soci professionisti di esercitare il controllo della società", sulla base degli strumenti offerti dal codice civile.

In attesa di un auspicato intervento normativo, l'Autorità garante ha invitato ad adottare, in **via interpretativa**, i suddetti principi a tutela della concorrenza.

Invito che è stato raccolto dall'Agenzia delle Entrate con la risoluzione emanata ieri, nella quale è stato chiarito che, per l'iscrizione del socio professionista di una STP nell'elenco dei soggetti abilitati a rilasciare il visto di conformità, non è necessario che i soci professionisti possiedano la maggioranza del capitale sociale della STP, essendo sufficiente che tali soggetti detengano il controllo dei **diritti di voto**, attraverso l'adozione di "patti parasociali o clausole statutarie", in modo da garantire la maggioranza dei due terzi nell'assunzione delle decisioni societarie.

# Sugli acquisti pregressi di bonus edilizi opportunità in più per le banche

I crediti di imposta sorti a fronte di comunicazioni inviate fino al 16 febbraio sono cedibili verso tutti, anche a soggetti "non vigilati", ancora una volta

/ Enrico ZANETTI e Arianna ZENI

Sulle misure antifrodi in materia di **bonus edilizi** il Governo si è indubbiamente svegliato assai tardi, ma, ora che s'è destato, sembra incapace di fermarsi.

Dopo il tardivo, ma ottimo intervento dello scorso novembre (DL [157/2021](#)), è tornato sulla materia con l'[art. 28](#) del DL 4/2022 e, di nuovo, con una parziale marcia indietro, ma anche con l'introduzione di nuovi obblighi e più stringenti responsabilità, con gli [artt. 1, 2, 3 e 4](#) del DL 13/2022.

Per quanto riguarda il nuovo assetto disciplinare delle **"cessioni successive alla prima"** (cioè delle cessioni che seguono quella effettuata direttamente dal beneficiario della detrazione, oppure dal fornitore che ha previamente applicato lo sconto in fattura al beneficiario), disegnato dall'[art. 1](#) del DL 13/2022, mediante integrale riscrittura delle lett. a) e b) del comma 1 dell'[art. 121](#) del DL 34/2020, la sua entrata in vigore è stata immediata e senza alcun profilo di disciplina transitoria.

Pertanto, a decorrere dal **26 febbraio 2022**, i bonus edilizi possono essere oggetto al massimo:

- di una eventuale prima cessione (da parte del beneficiario, o del fornitore che ha applicato lo sconto in fattura al beneficiario) a favore di qualsivoglia tipo di cessionario;
- di una eventuale seconda cessione (da parte del primo cessionario) a favore però esclusivamente di cessionari rientranti tra i "soggetti vigilati" (banche e intermediari finanziari, società appartenenti a gruppi bancari, imprese di assicurazione);
- di una eventuale terza cessione (da parte del secondo cessionario che sarà a quel punto necessariamente un "soggetto vigilato") sempre a favore esclusivamente di "soggetti vigilati".

Di fatto questo assetto normativo non dovrebbe però risultare applicabile ai crediti di imposta che derivano da opzioni di sconto sul corrispettivo o di cessione comunicate telematicamente all'Agenzia delle Entrate **entro il 16 febbraio 2022**, perché a questi ultimi dovrebbe continuare ad applicarsi la disciplina transitoria di cui al comma 2 dell'[art. 28](#) del DL 4/2022 (non abrogato, a differenza del comma 1), ai sensi della quale "I crediti che alla data del 7 febbraio 2022 [leggasi 17 febbraio] sono stati precedentemente oggetto di una delle opzioni di cui al comma 1 dell'articolo 121 del decreto-legge n. 34 del 2020 [...] possono costituire oggetto esclusivamente di una ulteriore cessione ad altri soggetti, com-

presi gli istituti di credito e gli altri intermediari finanziari, nei termini ivi previsti".

Stando così le cose, nei **cassetti fiscali** si dovrà distinguere tra:

- crediti di imposta sorti a fronte di comunicazioni telematiche di sconto o cessione presentate all'Agenzia delle Entrate fino alla data del 16 febbraio 2022, cedibili verso tutti, ma poi non ulteriormente cedibili dal cessionario;
- crediti di imposta sorti a fronte di comunicazioni telematiche di sconto o cessione presentate all'Agenzia delle Entrate a decorrere dalla data del 17 febbraio 2022, cedibili esclusivamente a "soggetti vigilati" e da questi ulteriormente cedibili ad altri "soggetti vigilati", senza possibilità di cessioni ulteriori.

Al di là della assai discutibile efficienza gestionale di una simile scelta normativa (si veda "[Per i bonus edilizi, possibili due ulteriori cessioni dopo la prima](#)" del 28 febbraio 2022), uno sforzo di ottimismo può consentire di vedere il bicchiere mezzo pieno nella possibilità, per le banche e gli altri "soggetti vigilati", di continuare ad avere una valvola di sfogo al di fuori del perimetro dei "soggetti vigilati" medesimi, con riguardo a tutto lo stock di crediti già acquistato sulla base di comunicazioni telematiche effettuate entro la data del **16 febbraio 2022**, il quale potrà essere oggetto di una singola cessione ulteriore verso chiunque, con positivi effetti sui plafond di acquisti futuri.

## Data spartiacque del 16 febbraio 2022

Il tutto per altro sperando che la decorrenza del 1° maggio 2022, indicata dal nuovo comma 1-*quater* dell'[art. 121](#) del DL 34/2020, per la **"targatura informatica"** dei crediti di imposta iscritti a fronte di comunicazioni di opzione presentate a partire da tale data, non stia a preannunciare una nuova sospensione della possibilità di presentare telematicamente le comunicazioni di opzione in attesa dei necessari aggiornamenti informatici al sistema.

Non dovrebbe essere così e non si hanno al momento voci di notizie in tal senso, ma, con tutta la confusione normativa e applicativa di queste ultime settimane, anche i dubbi più inverosimili meriterebbero rassicurazioni espresse.

# Con investimenti in nuove tecnologie studi più efficienti

L'Università di Torino indaga sulla diffusione degli strumenti informatici e sulla richiesta della loro implementazione

/ Savino GALLO

Gli investimenti in nuove tecnologie aumentano l'**efficienza** degli studi professionali. Una consapevolezza che, con l'arrivo della fatturazione elettronica, è divenuta sempre più diffusa, fino a coinvolgere la quasi totalità dei commercialisti. Lo dimostra una ricerca condotta dal Dipartimento di Management dell'Università degli studi di Torino, intitolata "La digitalizzazione nelle professioni contabili: sfide e opportunità".

Il team che ha curato la ricerca ha sottoposto 24 domande a 215 commercialisti che esercitano la propria attività su tutto il territorio nazionale, nel tentativo di comprendere quali siano le applicazioni tecnologiche maggiormente utilizzate negli studi professionali e quelle che sono percepite come le principali **esigenze di informatizzazione** per il prossimo futuro.

Ebbene, all'interno dei software di contabilità e bilancio gli automatismi maggiormente utilizzati sono quelli relativi alla contabilizzazione delle **fatture elettroniche**, su cui fanno affidamento quasi il 90% dei rispondenti al sondaggio. Il 47% contabilizza le fatture in modo automatico tramite il dettaglio del rigo del documento, mentre quasi il 43% lo fa, sempre in modo automatico, tramite i dettagli di riepilogo della fattura. Il restante 10% visiona il documento elettronico e carica manualmente la registrazione contabile.

Tra le altre tecnologie più diffuse, i software che permettono l'**integrazione** tra area contabile, fiscale e bilanci e quelli che compilano in automatico la nota integrativa, seguiti dalle applicazioni che consentono di condividere i documenti con i propri clienti e di acquisire le movimentazioni bancarie ai fini della contabilizzazione.

A prescindere dal tipo di informatizzazione presente negli studi, sostanzialmente tutti i rispondenti (96%) sono concordi nel ritenere che gli investimenti in tecnologia aumentino l'efficienza dello studio professionale. Molti (quasi uno su tre) vorrebbero una **prima no-**

**ta** più automatizzata, ma ci sono anche professionisti che guarderebbero con interesse a software che permettano la contabilizzazione massiva delle fatture o di rendere più automatizzata la trasmissione telematica dei documenti all'Agenzia delle Entrate.

Allo stesso tempo, però, andrebbe implementata anche la propria **formazione** tecnologica. Il 78% dei soggetti che hanno risposto al sondaggio, ad esempio, dichiara di non conoscere tutte le funzionalità del software che ha a disposizione e di aspettarsi una maggiore attività informativa da parte delle software house (47%) o del concessionario/agente (18%).

Risulta, di conseguenza, scarsa anche la conoscenza e la diffusione di **tecnologie specifiche** legate a robotizzazioni, blockchain o intelligenza artificiale. Solo 26 rispondenti, infatti, sostengono di utilizzare applicazioni di intelligenza artificiale con logiche di autoapprendimento (lo stesso numero risulta per le applicazioni di robotizzazione). Sul medio lungo periodo, però, l'interesse per questo tipo di tecnologie rimane alto: il 71% intende applicare robotizzazioni ai flussi di lavoro nel futuro; il 74% vuole usare l'intelligenza artificiale; il 61% si dice disposto all'applicazione della blockchain.

Per inquadrare meglio il campione di professionisti intervistati, il team di lavoro ha chiesto anche quali fossero le **principali attività** dello studio. La maggior parte dichiara di dedicare tra il 50% e il 75% del proprio tempo alla consulenza ordinaria (contabilità, bilanci e dichiarativi), mentre il restante 25% è spesso riservato (per più della metà dei rispondenti) all'attività di consulenza straordinaria. Ci sono 70 studi per cui quest'ultima tipologia di attività rappresenta tra il 75% e il 100% delle attività complessive, ma altri 80 rispondenti dichiarano di non occuparsi per nulla né di consulenza straordinaria né di consulenza finanziaria. Insomma, un quadro variegato, seppur con una costante: la crescente richiesta di digitalizzazione.

# L'appalto consente di mantenere la valorizzazione edilizia

L'Agenzia delle Entrate si occupa del caso di una vendita che riguardava meno del 5% del volume totale

/ Anita MAURO

Conserva le agevolazioni per la valorizzazione edilizia, di cui all'[art. 7](#) del DL 34/2019, l'impresa di costruzione che, avendo acquistato un **intero fabbricato** applicando i benefici, ne alieni un'unità immobiliare, nello stato di fatto in cui si trova al momento dell'acquisto, stipulando con l'acquirente un contratto di appalto in base al quale la realizzazione dei lavori che consentono di applicare il beneficio saranno realizzati dal venditore stesso (impresa di costruzione che ha goduto dell'agevolazione). Lo afferma l'Agenzia delle Entrate nella risposta a interpello n. [94](#), pubblicata ieri.

Si rammenta, in primo luogo, che le c.d. agevolazioni per la "valorizzazione edilizia" sono disciplinate dall'[art. 7](#) del DL 34/2019 ed hanno trovato applicazione fino al 31 dicembre 2021.

La citata norma prevede l'applicazione in misura fissa delle imposte di **registro, ipotecaria e catastale** (200 euro ciascuna, per un totale di 600 euro), per i trasferimenti, anche esenti da IVA, di interi fabbricati, a favore di imprese di costruzione o di ristrutturazione immobiliare, a condizione che, nei 10 anni successivi all'acquisto, le imprese acquirenti provvedano alla:

- **demolizione, ricostruzione** e successiva alienazione degli stessi immobili, anche se suddivisi in più unità immobiliari purché l'alienazione riguardi almeno il 75% del volume del nuovo fabbricato;
- oppure all'effettuazione degli interventi edilizi di manutenzione straordinaria, restauro, risanamento conservativo o ristrutturazione edilizia e provvedano alla successiva alienazione degli stessi immobili, anche se suddivisi in più unità immobiliari, purché l'alienazione riguardi almeno il 75% del volume del nuovo fabbricato;
- purché la **ricostruzione/ristrutturazione** avvenga conformemente alla normativa antisismica e con il conseguimento della classe energetica NZEB, A o B.

La medesima norma precisa che, se le condizioni sopra elencate non vengono realizzate nei termini previsti, sono dovute le imposte di registro, ipotecaria e catastale nella misura ordinaria, nonché una **sanzione pari al 30%** delle stesse imposte, oltre agli interessi di mora a decorrere dalla data di acquisto del fabbricato.

Nel caso di specie, la società di costruzione acquirente dell'intero fabbricato, per applicare il beneficio, si era impegnata, al momento dell'acquisto, a realizzare, **entro 10 anni**, i lavori (demolizione e ricostruzione, ovvero manutenzione straordinaria) prescritti dalla norma (realizzando, quindi, il miglioramento energetico previsto) ed a rivendere, infine, entro il medesimo termi-

ne decennale, almeno il 75% del nuovo fabbricato risultante dai lavori.

In questo contesto, però, la società istante intendeva, **prima** ancora di cominciare i lavori, vendere una delle unità immobiliari costituenti il fabbricato, nell'esatto stato in cui si trovava al momento dell'acquisto, stipulando, contestualmente, un contratto di appalto con l'acquirente, che preveda l'affidamento dei lavori di recupero solo alla società venditrice che aveva goduto del beneficio, che avrebbe, così, garantito la realizzazione dei lavori richiesti dalla norma agevolativa.

Il contribuente si rivolgeva all'Agenzia delle Entrate per sapere se tale **vendita con appalto** determini la decadenza dal beneficio e, in caso affermativo, se la decadenza possa realizzarsi in misura parziale, limitatamente all'unità immobiliare alienata.

Affrontando un caso simile – ma non identico – l'Agenzia delle Entrate, nella risposta a interpello n. [305/2021](#), ha ritenuto che la rivendita di alcuni degli immobili facenti parte del fabbricato agevolato, **ancora in costruzione**, determini la perdita del beneficio se riguardante più del 25% del volume totale.

Infatti, posto che la norma agevolativa subordina il beneficio alla rivendita, entro 10 anni, **del 75%** del volume del nuovo fabbricato ricostruito/ristrutturato, il beneficio può essere conservato se viene alienata solo una parte dell'edificio, inferiore al 25%. Così, nella risposta n. [94/2022](#), l'Agenzia rileva che la superficie dell'unità abitativa che la società intende rivendere corrisponde soltanto al **4,19%** dell'intera superficie del fabbricato acquistato, di modo che, di per sé, tale alienazione non esclude che la società possa, poi, nei 10 anni successivi, rivendere il 75% del totale, come richiesto dalla norma.

A prescindere da tale considerazione, poi, l'Agenzia rileva che, nel caso di specie, la **stipula del contratto** di appalto sembra garantire il rispetto della finalità sottesa alla norma agevolativa (consentire un processo di rigenerazione urbana tramite interventi di sostituzione edilizia). Infatti, sebbene la norma richieda che la costruzione preceda (e non segua) i **lavori di efficientamento**, nel caso di specie, la stipula del contratto di appalto garantisce che la società di costruzioni, nella sua veste di appaltatore, possa portare a compimento l'impegno assunto al momento dell'acquisto agevolato dell'intero fabbricato, anche in relazione alla unità che intende vendere, tenendo conto, in particolare, della clausola del contratto di appalto che esclude il subappalto e la cessione del contratto a terzi.

# Ancora un endorsement per le assemblee virtuali

Per Assonime legittimo il ricorso a riunioni senza indicazione del luogo di convocazione se consentito dallo statuto

/ Maurizio MEOLI

Assonime, nel Documento Note e Studi 2/2022, analizza, alla luce della legislazione vigente, le principali questioni relative alla gestione dell'assemblea attraverso **mezzi di telecomunicazione** nelle società di capitali, in considerazione delle prassi affermatesi in relazione alla disciplina speciale di cui all'[art. 106](#) del DL 18/2020 convertito, applicabile alle assemblee che si terranno entro il 31 luglio 2022.

Il metodo assembleare – osserva innanzitutto Assonime – si è progressivamente trasformato, passando da un sistema intrinsecamente fondato sul diritto alla discussione in una medesima unità di luogo e di tempo, a un procedimento di assunzione di decisioni che può rispondere a regole diverse rispetto a quelle tradizionali. Il problema, allora, è divenuto non quello di porre in discussione il rispetto del metodo assembleare, ma quello di individuarne il **nucleo inderogabile**.

Questo percorso ha subito un'ulteriore evoluzione con il ricordato art. 106 del DL 18/2020 convertito, che, tra l'altro, ha disposto che l'avviso di convocazione, anche in deroga alle diverse disposizioni statutarie, possa prevedere l'intervento all'assemblea mediante mezzi di telecomunicazione, nonché lo svolgimento **esclusivamente** mediante mezzi di telecomunicazione che garantiscano l'identificazione dei partecipanti, la loro partecipazione e l'esercizio del diritto di voto.

Si tratta di una previsione che, seppure all'interno di una norma eccezionale e transitoria, lascia intendere come anche l'assemblea **solo virtuale** possa costituire una valida forma del metodo assembleare. La questione che si pone, peraltro, è se, una volta cessata la disciplina emergenziale, resti possibile, in base alle regole ordinarie, svolgere un'assemblea in forma solo virtuale (così come già sostenuto da una parte della dottrina e dalla massima n. [200/2021](#) del Consiglio notarile di Milano).

In forza di tali indicazioni, Assonime – ripensando la propria originaria risposta n. 1 in tema di "luogo dell'assemblea e partecipazione" (già rivista il 10 marzo 2021) – ritiene **non decisivi** gli argomenti contrari alla riunione solo virtuale che si fondano sul dato letterale delle singole norme. In termini sostanziali, inoltre, non reputa che il metodo collegiale sia da considerare necessariamente menomato dal ricorso alle tecniche di telecomunicazione. Per cui, la disciplina di cui all'art. 106 del DL 18/2020 convertito è considerata speciale non tanto per la previsione dell'assemblea virtuale, quanto per la possibilità di convocare tale assemblea anche in assenza di un'apposita clausola statutaria. Anche nel regime ordinario dell'assemblea, quindi, i soci, in sede statutaria, possono autorizzare lo svolgi-

mento di riunioni assembleari virtuali (ciò anche nell'ambito delle spa quotate).

Quanto ai requisiti che i mezzi di telecomunicazione (sia attivi che passivi) devono possedere, si evidenzia come possano considerarsi paradigmatiche proprio le indicazioni dell'art. 106 del DL 18/2020 convertito, secondo cui i sistemi di telecomunicazione devono garantire, in un unico contesto temporale, l'**identificazione** dei partecipanti, la loro partecipazione (sia attiva che passiva) e l'esercizio del diritto di voto.

Ciò, peraltro, alla luce del contesto concreto in cui essi dovrebbero operare, che può essere quello di una società chiusa, con pochi soci, o di società con un numero rilevante di soci, anche collocati all'estero e, comunque, nel rispetto dei principi di parità di trattamento e di **buona fede** verso i soci.

Quanto all'eventuale introduzione (ma ciò vale anche per modifica o soppressione) di clausole statutarie relative alla partecipazione assembleare attraverso mezzi di telecomunicazione, l'associazione ritiene da escludere che possa, di per sé, essere ricondotta alle modifiche dello statuto concernenti i diritti di voto o di partecipazione legittimanti il **diritto di recesso** ex [art. 2437](#) comma 1 lett. g) c.c. Si tratta, infatti, di clausole che non incidono sul contenuto sostanziale del diritto di voto del socio, ma che intervengono esclusivamente sulla loro tecnica di esercizio.

L'avviso di convocazione di una assemblea di questo tipo può contenere i dettagli tecnici per accedere al mezzo di telecomunicazione prescelto oppure rinviare, per la loro precisazione, a una successiva comunicazione.

In caso di assemblea virtuale, poi, non è chiaro se si debba o meno comunque indicare un luogo di convocazione. Ad ogni modo, si ritiene che non sia necessaria la presenza in un unico luogo del presidente e del segretario, quand'anche essa sia prevista nello statuto; trattandosi di soluzione necessaria solo quando si voglia redigere **immediatamente** il verbale e sottoporlo alla sottoscrizione contestuale di presidente e segretario (o notaio).

Quanto, infine, alle modalità di identificazione e legittimazione dei partecipanti alle assemblee in questione, Assonime osserva come, essendo ineliminabile un certo margine di errori o frodi, dovrebbe ritenersi idoneo un sistema che, secondo un criterio di adeguatezza e proporzionalità, riduca i rischi entro una soglia minima accettabile. In ogni caso, situazioni di assistenza da parte di terzi o di intrusione di hacker non dovrebbero invalidare la delibera **in assenza di loro votazioni**.

# Cessione del preliminare imponibile a IVA

Imponibilità anche se era prevista la dazione di una somma a solo titolo di rimborso, parziale, della caparra versata dal cedente

## / REDAZIONE

La cessione, intervenuta tra soggetti IVA, del contratto preliminare di compravendita immobiliare, che preveda solo il rimborso, da parte del cessionario del contratto, di una parte della **caparra confirmatoria** versata a suo tempo dal cedente (originario promissario acquirente), risulta imponibile al tributo sul valore aggiunto, atteso che la somma pagata, in realtà, ha natura di corrispettivo.

Lo afferma l'Agenzia delle Entrate nella risposta a un interpello n. [95](#), pubblicata ieri.

Nel documento, l'Agenzia, dopo aver ricordato gli effetti **meramente obbligatori** del contratto preliminare e le modalità di applicazione dell'imposta di registro a esso (imposta fissa di 200 euro oltre a imposta dello 0,5% sulla caparra e del 3% sugli acconti), passa a esaminare la **cessione** del contratto, che riconduce all'[art. 1460](#) c.c., a norma del quale "ciascuna parte può sostituire a sé un terzo nei rapporti derivanti da un contratto con prestazioni corrispettive, se queste non sono state ancora eseguite, purché l'altra parte vi consenta".

Posto che la cessione comporta il **subentro** del cessionario nella posizione giuridica dell'originario contraente, per effetto della cessione del contratto preliminare, nel caso di specie, il cessionario subentra nella posizione della società cedente (ex promissario acquirente) e, quindi, anche nella clausola che prevedeva il versamento di una somma di 70.000 euro a titolo di caparra confirmatoria (versamento già avvenuto, al momento della sottoscrizione, a opera della società che ora cede il contratto).

La cessione del preliminare non incide sulla pattuizio-

ne relativa alla caparra confirmatoria, che resta intatta e **non muta funzione** nell'economia del contratto, rappresentando la liquidazione convenzionale anticipata del danno in caso di inadempimento di una delle parti (natura risarcitoria del danno da inadempimento). Solo con la stipula del contratto definitivo, la caparra può mutare natura se imputata al prezzo di vendita, assumendo natura di corrispettivo.

## La somma pagata ha natura di corrispettivo

In questo contesto, tuttavia, secondo l'Amministrazione finanziaria non è possibile ritenere che il versamento della somma di 50.000 euro (da parte della società cessionaria del contratto, a favore della società cedente), versamento che le parti avevano qualificato come "rimborso della caparra", abbia effettivamente tale natura, configurando, invece, **corrispettivo rilevante ai fini IVA**, sussistendo i requisiti soggettivo, oggettivo e territoriale del tributo.

Con riferimento al presupposto oggettivo, infatti – ricorda l'Agenzia delle Entrate – a norma dell'[art. 3](#) comma 2 n. 5) del DPR 633/72, la cessione del contratto configura una prestazione di servizi rilevante ai fini IVA.

Infine – conclude l'Agenzia delle Entrate – in applicazione del principio di alternatività IVA registro, nel caso di specie, sulla cessione del contratto risulta dovuta l'imposta di **registro in misura fissa** (200 euro) trattandosi di operazione "soggetta ad IVA" ai sensi dell'[art. 40](#) del DPR 131/86.

# Notifica semplificata per il fallimento senza ulteriori ricerche dell'ufficiale giudiziario

Necessario coniugare la tutela del diritto di difesa con le esigenze di celerità del procedimento

/ Antonio NICOTRA

Con l'ordinanza n. [7258](#), pubblicata ieri, la Corte di Cassazione ha rimarcato il principio secondo il quale la **notificazione** del ricorso per la dichiarazione di fallimento e del relativo decreto di convocazione ex [art. 15](#) comma 3 del RD 267/42 è correttamente eseguita e **perfezionata** con il deposito dell'atto presso la casa comunale, quando, non essendo andata a buon fine la notifica a mezzo PEC, anche l'ufficiale giudiziario abbia **attestato** l'impossibilità di compimento della notifica presso la sede sociale.

L'art. 15 comma 3 del RD 267/42 prevede, nell'ordine e in via subordinata, **tre distinte forme** di notificazione del ricorso per fallimento e del relativo decreto di convocazione: la notifica va, in primo luogo, eseguita, a cura della cancelleria, all'indirizzo di posta elettronica certificata del debitore (risultante dal Registro delle imprese o dall'indice nazionale degli indirizzi PEC delle imprese e dei professionisti).

Nel caso in cui, per qualsiasi ragione, tale modalità di notificazione non risulti possibile o non abbia esito positivo, la notifica, a cura del **creditore** istante, va effettuata dall'ufficiale giudiziario di **persona** presso la sede del debitore risultante dal Registro delle imprese.

Infine, qualora neppure questa modalità sia attuabile, la notifica si esegue con il **deposito** dell'atto presso la casa comunale della sede iscritta nel Registro delle imprese e si perfeziona nel momento del deposito stesso.

Il sistema di notificazione – come sottolineato anche dalla Corte Costituzionale n. [146/2016](#) – tiene conto della specialità e della complessità degli interessi (comuni a una pluralità di operatori economici e anche di natura pubblica in ragione delle connotazioni soggettive del debitore e della dimensione oggettiva del debito) che il legislatore ha inteso tutelare **semplificando** il procedimento notificatorio nell'ambito della procedura fallimentare e che segnano una profonda diversità tra il suddetto procedimento e quello ordinario di notifica ex [art. 145](#) c.p.c.

In particolare, a differenza di quest'ultima norma che è esclusivamente finalizzata all'esigenza di assicurare alla persona giuridica l'effettivo esercizio del diritto di **difesa** in relazione agli atti a essa indirizzati, l'art. 15 comma 3 del RD 267/42 si propone di coniugare la finalità di tutela del diritto di difesa dell'imprenditore (collettivo) con le esigenze di **celerità** e speditezza alle quali deve essere improntato il procedimento **concorrenziale**. A tal fine, non sono necessarie ulteriori formalità,

anche se di regola previste dal codice di rito, quando il mancato rinvenimento dell'imprenditore presso la propria sede deve imputarsi all'imprenditore medesimo.

Tale impostazione è stata confermata dalla Corte Costituzionale n. [162/2017](#), che ha dichiarato manifestamente **infondata** la questione di legittimità costituzionale dell'art. 15 comma 3 del RD 267/42, nella parte in cui consente che la notifica del ricorso e del decreto di convocazione per la dichiarazione di fallimento di imprese esercitate in forma **collettiva** – quando non possa essere eseguita all'indirizzo di posta elettronica certificata (PEC) né al destinatario presso la sede legale – si perfezioni con il solo deposito nella **casa comunale**, senza le ulteriori cautele previste dall'art. 145 c.p.c. per le notifiche a persona giuridica (e cioè senza alcuna necessità di dare conto e notizia di tale incombente).

Secondo i giudici, non può condividersi l'orientamento espresso dalla pronuncia n. [28803/2018](#) (che si pone nel solco di Cass. n. [6761/2004](#), ossia di un precedente riferito a una fattispecie regolata dall'art. 15 previgente, in cui, in difetto di specifiche disposizioni, le modalità di notificazione dell'istanza erano necessariamente quelle del codice di rito), secondo la quale per ritenere l'**irreperibilità** di una società è necessario che l'ufficiale giudiziario abbia svolto **ricerche documentate** nella relazione di notifica e chiesto informazioni in modo adeguato, così da consentire di presumere che il diverso esito delle precedenti notificazioni fosse riconducibile non a una doverosa e diligente attività di ricerca del destinatario, ma a circostanze diverse.

Per la Suprema Corte, l'[art. 15](#) comma 3 del RD 267/42 – come modificato dall'[art. 17](#) comma 1 lett. a) del DL 179/2012 conv. L. [221/2012](#) – nel prevedere tre distinte, subordinate, modalità di notificazione del ricorso per la dichiarazione di fallimento e del correlato decreto di convocazione, **non richiede**, nel caso in cui la notifica a mezzo PEC non sia andata a buon fine, che l'ufficiale giudiziario, il quale si sia recato personalmente presso la sede dell'impresa e che, per qualsiasi ragione, non abbia potuto eseguire la notificazione, effettui ulteriori ricerche onde accertare l'irreperibilità del destinatario. Pertanto, una volta che l'ufficiale giudiziario abbia **attestato** l'impossibilità di compimento della notifica presso la sede, questa può ritenersi **correttamente** eseguita e perfezionata con il **deposito** dell'atto presso la casa comunale.

# Aggiornato il report OCSE sulla Convenzione Multilaterale

L'Italia, a oggi, non ha ancora effettuato il deposito degli strumenti di ratifica

/ Luisa CORSO

Il **28 febbraio 2022** l'OCSE ha, da ultimo, aggiornato il report che indica, con riferimento a ciascuno Stato, la posizione assunta in merito all'adozione della Convenzione Multilaterale, prevista dall'[art. 15](#) del progetto BEPS, che, si ricorda, aggiornerà in modo automatico le Convenzioni contro le doppie imposizioni siglate dagli Stati firmatari (tra cui l'Italia) senza necessità di rinegoziazioni bilaterali.

L'aggiornamento ha reso noto che **nel 2022** Lesotho, Thailandia e Vietnam hanno provveduto a sottoscrivere il documento, mentre altri cinque Stati (nello specifico, dal 1° gennaio 2022 per Andorra e Spagna, dal 1° aprile 2022 per Seychelles e dal 1° giugno 2022 per Bahrain e Romania) sono interessati dall'entrata in vigore del documento, avendo effettuato il deposito degli strumenti di ratifica tra fine 2021 ed inizio 2022.

Si ricorda infatti che la Convenzione multilaterale entra in vigore il primo giorno del mese successivo alla conclusione di un periodo di **tre mesi** di calendario che decorre dalla data di deposito dello strumento di ratifica, accettazione o approvazione da parte dello Stato stesso.

Per altri 16 Stati, invece, il documento è entrato in vigore **nel 2021**; si tratta di Albania (1° gennaio 2021), Barbados (1° aprile 2021), Bosnia Erzegovina (1° gennaio 2021), Burkina Faso (1° febbraio 2021), Cile (1° marzo 2021), Costa Rica (1° gennaio 2021), Croazia (1° giugno 2021), Egitto (1° gennaio 2021), Estonia (1° maggio 2021), Germania (1° aprile 2021), Giordania (1° gennaio 2021), Grecia (1° luglio 2021), Malaysia (1° giugno 2021), Pakistan (1° aprile 2021), Panama (1° marzo 2021) e Ungheria (1° luglio 2021).

In totale, entro il primo semestre 2022, la Convenzione Multilaterale risulterà in vigore per **67 Stati**. Dal novoro di tali Stati, all'interno dell'Unione europea, rimangono ancora escluse solamente **Italia e Bulgaria**.

Dall'entrata in vigore della Convenzione occorre però distinguere la concreta efficacia delle relative disposizioni, posto che le stesse hanno effetto:

- per le imposte prelevate con ritenute alla fonte, quando il fatto generatore delle imposte (in genere, il pagamento) si verifica a decorrere dal primo giorno dell'**anno solare successivo** che inizia a decorrere dall'ultima delle date in cui la Convenzione entra in vigore per ciascuno dei due Stati;
- per le altre imposte prelevate con riferimento ai pe-

riodi d'imposta che iniziano alla, o successivamente alla, conclusione di un periodo di **sei mesi di calendario** (o, dietro volontà delle parti da notificare all'OCSE, di un periodo più breve) che decorre dall'ultima delle date in cui la Convenzione entra in vigore per ciascuno dei due Stati.

In merito al secondo punto, l'Italia, facendo seguito all'[art. 35](#), par. 3, si è riservata il diritto di modificare l'efficacia per le imposte non prelevate con ritenute alla fonte, stabilendo che la Convenzione Multilaterale abbia efficacia per le imposte prelevate con riferimento ai periodi d'imposta che iniziano al, o successivamente al, **1° gennaio dell'anno successivo** che inizia alla, o successivamente alla, conclusione di un periodo di 6 mesi di calendario che decorre dall'ultima delle date in cui la Convenzione entra in vigore per ciascuno dei due Stati.

Inoltre, a norma dell'art. 35, par. 7, se anche l'altro Stato fa altrettanto, in luogo della data di entrata in vigore, i 6 mesi sono computati (ai fini di tutte le imposte) dal 30° giorno successivo alla data di ricezione, da parte dell'OCSE, della notifica relativa alla ratifica della Convenzione Multilaterale.

Dal complesso sistema di decorrenze illustrato è possibile rilevare come il documento potrebbe già **esplicare** effetti in molti rapporti intracomunitari, interessando, ad esempio, Stati quali Austria, Belgio, Danimarca, Finlandia, Francia, Lussemburgo, Malta, Paesi Bassi, Polonia, Portogallo, Slovenia e Svezia, che, tra i primi, hanno effettuato il deposito degli strumenti di ratifica, ma, di recente anche altri Stati come ad esempio la Germania.

Per l'Italia, invece, anche se il deposito dovesse avvenire entro marzo, lo stesso non avrebbe **nessun impatto sul 2022** stante il periodo di 9 mesi richiesto per l'entrata in vigore della Convenzione e la successiva efficacia delle disposizioni.

Allargando la prospettiva al di fuori dei 27, potrebbero essere interessati, tra l'altro, i rapporti con gli Stati dell'EFTA (Islanda, Liechtenstein, Norvegia e Svizzera) nonché i rapporti con Monaco e Ucraina.

Su scala globale, risultano interessati anche Australia, Canada, Israele, Giappone, Nuova Zelanda, Russia, Singapore ed Emirati Arabi, mentre risultano **esclusi gli Stati Uniti d'America** i quali, ad oggi, non risultano tra i Paesi che hanno sottoscritto il documento.

# Perde il diritto di voto il creditore che non valuta il merito creditizio

Il creditore, che non abbia correttamente valutato il merito creditizio del debitore, perde la facoltà di opporsi all'omologa

/ Chiara CRACOLICI e Alessandro CURLETTI

Il decreto del Tribunale di Vicenza del [30 settembre 2021](#) – già esaminato, nella parte relativa all'analisi dei presupposti, sia oggettivo sia soggettivo, caratterizzanti la natura (o meno) **fraudolenta** di un atto dispositivo compiuto da un debitore che intendesse fare ricorso a una procedura di composizione della crisi da sovraindebitamento (nella specie, una procedura di accordo di composizione della crisi; si veda ["Presupposto oggettivo e soggettivo per la frode del sovraindebitato"](#) del 26 febbraio) – è degno di nota e di rilevanza anche sotto un altro profilo, vale a dire l'attenta analisi delle conseguenze processuali poste nel contesto di una procedura di accordo, a carico del creditore, nei riguardi del quale fosse stata accertata la violazione del **merito creditizio** del debitore ricorrente.

Prima di enunciare il principio espresso dal Tribunale di Vicenza, non si può prescindere da una breve ricostruzione del quadro normativo di riferimento. La riforma introdotta con l'[art. 4-ter](#) del DL 137/2020, conv. L. [176/2020](#), ha innovato la L. [3/2012](#), modificandone sostanzialmente il contenuto e **anticipando** l'entrata in vigore di gran parte della disciplina contenuta nel Codice della crisi di impresa e dell'insolvenza.

Ai fini che qui interessano, si consideri che l'[art. 4-ter](#) del DL 137/2020 ha rispettivamente modificato gli artt. 9 e 12, introducendo i commi 3-*bis*.2 e 3-*ter*. Nel merito, al comma 3-*bis*.2 dell'[art. 9](#) della L. 3/2012 è stato previsto l'obbligo, posto a carico dell'organismo di composizione della crisi, (anche) di indicare, nella propria **"relazione"** particolareggiata, redatta secondo le indicazioni di cui al comma 3-*bis*.1 della medesima disposizione, "se il soggetto **finanziatore**, ai fini della concessione del finanziamento, abbia tenuto conto del **merito creditizio** del debitore".

Questa indicazione è da effettuare, applicando lo stesso parametro normativamente previsto (*ex* modificato [art. 9](#) comma 3-*bis* lett. e) della L. 3/2012), per la valutazione del merito creditizio nella procedura di piano del consumatore, ovvero sia in relazione al **reddito** disponibile del debitore, con deduzione dell'importo necessario a mantenere un **dignitoso** tenore di vita (quantificato in un importo non inferiore all'ammontare dell'assegno sociale, moltiplicato per un parametro corrispondente al numero dei componenti del nucleo familiare della scala di equivalenza dell'ISEE prevista dal regolamento di cui al DPCM [159/2013](#)).

Al comma 3-*ter* dell'[art. 12](#) della L. 3/2012, è stata ricollegata una **sanzione** di natura processuale al comportamento del creditore che, secondo quanto indicato nella relazione particolareggiata redatta dall'organismo di composizione della crisi, non abbia valutato il merito creditizio.

Nello specifico, nella citata disposizione, si è stabilito che il "creditore che ha **colpevolmente** determinato la situazione di indebitamento o il suo aggravamento ovvero, nel caso di accordo proposto dal consumatore, che ha violato i principi di cui all'[articolo 124 bis](#) del testo unico di cui al decreto legislativo, 1° settembre 1993, n. 385, **non** può presentare opposizione o reclamo in sede di omologa, anche se **dissenziante**, né far valere cause inammissibilità che non derivino da comportamenti dolosi del debitore".

Premesso il dato normativo e concentrando ora l'attenzione sul caso analizzato nel decreto in esame, nella fattispecie ci si è trovati dinnanzi alla situazione per cui, nel contesto di una procedura di accordo di composizione della crisi, un creditore, nella specie un istituto di credito, dissenziente in sede di operazioni di **voto**, non aveva, secondo quanto correttamente riportato nella relazione particolareggiata dell'organismo di composizione della crisi (le cui argomentazioni sono state condivise anche dal giudice), correttamente valutato il merito creditizio del debitore, avendo **erogato** il finanziamento, si legge nel decreto, "[...] nella quasi certezza della sua mancata restituzione" da parte del debitore.

Considerata e quindi accertata la mancata corretta valutazione del merito creditizio, il decreto del Tribunale di Vicenza ha concluso nel senso di non poter considerare il voto espresso dal creditore dissenziente, ai fini del computo della **maggioranza** dei consensi necessari e richiesti dalla legge ai fini del raggiungimento dell'accordo, in forza delle seguenti articolate e interessanti motivazioni: "[...] il suo voto, quindi, per la parte chirografaria, non può essere preso in considerazione ai fini del calcolo della maggioranza, la qual cosa determina perciò il raggiungimento della stessa ai fini dell'approvazione della proposta di accordo, stante la previsione di legge della **perdita** del creditore della facoltà di opporsi all'omologa, e, quindi, della possibilità di votare **contro** la proposta".

# Confisca per equivalente non retroattiva

In caso di proscioglimento per estinzione del reato, può essere mantenuta solo per fatti successivi all'entrata in vigore dell'art. 578-bis c.p.p.

/ Stefano COMELLINI

Con un'articolata motivazione portata dalla sentenza n. 7882 depositata ieri, la Cassazione ha inteso precisare che, in ipotesi di proscioglimento per **prescrizione** in grado di appello o di legittimità, la confisca tributaria per equivalente ([art. 12-bis](#) del DLgs. n. 74/2000) non può essere disposta, stante il suo carattere sanzionatorio, per i reati commessi prima dell'entrata in vigore, sia dell'[art. 578-bis](#) c.p.p. (6 aprile 2018), sia della sua integrazione con l'ulteriore previsione della confisca *ex art. 322-ter* c.p. (31 gennaio 2019).

Per giungere al principio di diritto, la Suprema Corte si diffonde ampiamente nella disamina della struttura e della portata del citato [art. 578-bis](#) c.p.p.; disposizione con cui il legislatore – in contrasto con il precedente orientamento di legittimità (*cf.* SS.UU. n. 31617/2015) – ha inteso affermare che il giudice di appello e quello di legittimità, in caso di **proscioglimento** dell'imputato per intervenuta prescrizione o amnistia, "decidono" (*rectius*, sono obbligatoriamente tenuti) sull'impugnazione ai soli effetti della confisca, previo accertamento della responsabilità dell'imputato.

Per la Cassazione la finalità della norma è evidente fin dai lavori preparatori: l'**intento ablativo** dei patrimoni illecitamente accumulati anche qualora il reato sia dichiarato estinto. Meno chiara, in assenza di indicazioni normative, è la sua applicabilità retroattiva a fatti antecedenti la sua entrata in vigore. La questione non si pone per la confisca diretta del profitto e del prezzo del reato, in quanto il principio di irretroattività della legge penale non opera, trattandosi di misura di sicurezza. Si pone, invece, per la confisca per equivalente stante la sua natura sanzionatoria.

La disposizione, pur di recente conio, ha già dato luogo sul punto a un **ampio contrasto** in dottrina e giurisprudenza. In particolare, i due orientamenti in conflitto attribuiscono alla citata disposizione, da un lato, natura processuale con applicazione del principio "tempus regit actum" che ne consente l'effetto retroattivo (Cass. n. 19645/2021); dall'altro, una natura non meramente processuale, almeno mista e dunque anche sostanziale, con il conseguente, doveroso, rispetto del principio di irretroattività della legge penale (Cass. n. 39157/2021).

Con la sentenza in esame, la Suprema Corte aderisce, espressamente e convintamente, a quest'ultimo orientamento, affermando che la confisca tributaria per equivalente, nel caso di proscioglimento per intervenuta estinzione del reato, può essere mantenuta solo se, accertata la **responsabilità** dell'imputato, si riferisce a fatti successivi all'entrata in vigore dell'[art. 578-bis](#) c.p.p. e della sua successiva integrazione, atteso il suo carattere afflittivo e non meramente processuale.

Per giungere a questa conclusione, la Cassazione svolge un ampio e articolato argomentare, grazie a un diffuso confronto con la giurisprudenza convenzionale, costituzionale e di legittimità, idoneo ad evidenziare il decisivo tema della "**ragionevole prevedibilità**", vale a dire la possibilità che un soggetto, sottoposto a giudizio penale, possa conoscere – a partire dal testo normativo e passando per la sua interpretazione giudiziaria e la consulenza di esperti – quali atti e omissioni lo rendono penalmente responsabile e in quale pena incorre per il fatto commesso.

Il principio della irretroattività è, dunque, violato quando vengono applicate retroattivamente disposizioni legislative – anche processuali, ma con effetti sostanziali, come quelle in materia di **confisca** di cui non è dubbia la natura sanzionatoria (Corte Cost. n. 97/2009) – le cui conseguenze non erano "prevedibili" nemmeno in base all'interpretazione giurisprudenziale dell'epoca, a fatti commessi prima dell'entrata in vigore di tali disposizioni. Il principio generale così espresso viene, quindi, applicato dalla Suprema Corte al disposto dell'[art. 578-bis](#) c.p.p., non essendo prevedibili, al momento della commissione del reato antecedente alla sua entrata in vigore, le ricadute sostanziali sul piano del sacrificio patrimoniale imposto all'interessato mediante la confisca per equivalente.

Si tratta di una conclusione che risponde alla **garanzia** espressa dall'[art. 25](#) comma 2 Cost., per il quale la "punizione" di un fatto deve riferirsi ad una legge entrata in vigore prima della sua commissione. Il che significa che tutte le norme che non solo qualificano il comportamento come reato, ma che ne stabiliscono anche la punizione in concreto (*an*, *quantum* e la "qualità" delle conseguenze punitive) devono sottostare al principio della irretroattività. Il principio è tanto più degno di considerazione quando entrano in gioco valori costituzionali quale, nel caso di specie, il diritto di proprietà ([art. 42](#) Cost.).

Ne consegue che la *ratio* del divieto di retroattività di una norma processuale con **effetti sostanziali** – quale è, ad avviso della Cassazione, l'[art. 578-bis](#) c.p.p. – discende dalla necessità di garantire al destinatario della norma una ragionevole prevedibilità – al momento della condotta e non già al tempo dei diversi gradi di giudizio – delle conseguenze cui si esporrà trasgredendo il precetto penale. Questo sia per garantirgli "certezze di libere scelte d'azione", sia per consentirgli poi, nell'ambito del procedimento penale, scelte difensive sulla base di ragionevoli ipotesi di effetti punitivi, anche relativi all'*an* e al *quantum* della confisca-sanzione.

# Aggiornate le modalità di verifica dell'obbligo vaccinale e del green pass

Il DPCM 2 marzo 2022, pubblicato ieri in Gazzetta Ufficiale, modifica il precedente DPCM 17 giugno 2021

## / REDAZIONE

È stato pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale n. 53 di ieri, 4 marzo 2022, il DPCM 2 marzo 2022, avente a oggetto l'aggiornamento delle **modalità di verifica** dell'obbligo vaccinale e del green pass.

Viene, in particolare, modificato il precedente DPCM [17 giugno 2021](#), contenente le disposizioni attuative dell'[art. 9](#) comma 10 del DL 52/2021, conv. L. [87/2021](#).

Tra le modifiche più rilevanti si segnala l'introduzione del comma 1-*quater* all'[art. 13](#) di tale decreto.

In base a questa nuova disposizione, per l'accesso ai **luoghi di lavoro** l'applicazione di cui al comma 1 del citato art. 13 (che fa riferimento all'applicazione mobile descritta nell'allegato B paragrafo 4 del decreto, che consente di controllare l'autenticità, la validità e l'integrità della certificazione, nonché di conoscere le generalità dell'intestatario), il pacchetto di sviluppo per applicazioni di cui al successivo comma 10 lett. a) e le librerie software e le soluzioni da esse derivate di cui al comma 12 permettono di selezionare una modalità che consente di verificare il possesso del green pass per i lavoratori cui si applica l'obbligo vaccinale *ex* [art. 4-\*quater\*](#) del DL 44/2021 e per gli altri lavoratori **senza**

**rendere visibili** le informazioni che ne hanno determinato l'emissione.

Ai sensi del successivo comma 1-*sexies* dell'art. 13, sempre introdotto dal nuovo DPCM, l'app di verifica è in grado di distinguere la certificazione di esenzione dalla vaccinazione anti-COVID-19 fornendo il **medesimo esito** per entrambe, conseguente al possesso di una delle certificazioni verdi COVID-19 prescritte dalla legge, salvo le esclusioni ivi indicate (si segnala a tal proposito "[Certificato digitale di esenzione dal vaccino anti-COVID con privacy adeguata](#)" del 3 febbraio 2022).

## Indicate le modalità di verifica dell'obbligo vaccinale per gli over 50

Inoltre, il nuovo art. 17-*octies* del DPCM 17 giugno 2021 prevede le modalità di verifica dell'**obbligo vaccinale** fino al prossimo 15 giugno previsto dal citato art. 4-*quater* del DL 44/2021, che, si ricorda, riguarda i cittadini italiani e di altri Stati membri dell'Unione europea residenti in Italia, nonché i cittadini stranieri di cui agli [artt. 34](#) e [35](#) del DLgs. 286/1998 che siano over 50.

# Fissate le retribuzioni per malattia, maternità e tubercolosi per il 2022

L'INPS indica anche gli importi da prendere a riferimento per le prestazioni da erogare agli iscritti alla Gestione separata

/ Giada GIANOLA

L'INPS, con la circolare n. [35](#) pubblicata ieri, 4 marzo 2022, ha indicato gli **importi giornalieri** da prendere a riferimento per il calcolo delle prestazioni economiche di malattia, maternità/paternità e tubercolosi. La misura di tali indennità va calcolata con riferimento a periodi di paga compresi **nell'anno 2022** (nella circolare si precisa che per l'indennità di tubercolosi, qualora le prestazioni debbano essere erogate in misura fissa, per gli importi da corrispondere per l'anno 2022 occorre far riferimento alla circolare INPS n. [6/2022](#); si veda al riguardo "[Aggiornati gli importi delle indennità anti-tubercolari](#)" del 15 gennaio 2022).

Si ricorda che con la precedente circolare n. [15/2022](#), l'INPS aveva comunicato la misura, per l'anno 2022, del **limite minimo** di retribuzione giornaliera oltre all'aggiornamento degli altri valori per il calcolo delle **contribuzioni** dovute in materia di previdenza e assistenza sociale per la generalità dei lavoratori dipendenti (si veda "[Minimale giornaliero per lavoratori dipendenti a 49,91 euro](#)" del 29 gennaio 2022).

Tra le categorie di lavoratori prese in considerazione nella circolare n. 35/2022 rientrano:

- i lavoratori **soci di società** e di enti cooperativi, anche di fatto, di cui all'[art. 4](#) del DPR 30 aprile 1970 n. 602 (si prende a riferimento la retribuzione del mese precedente, comunque non inferiore al minimale giornaliero, pari per il 2022 a 49,91 euro; i trattamenti in questione spettano per eventi da indennizzare sulla scorta di periodi di paga cadenti nell'anno 2022. L'Istituto precisa che si tratta degli eventi insorti a partire dal 1° febbraio 2022, salvo che l'evento, pur iniziato a gennaio 2022, debba essere indennizzato con la retribuzione del medesimo mese in quanto il rapporto di lavoro è sorto a gennaio 2022);
- **lavoratori agricoli** a tempo determinato (la retribuzione di base per la liquidazione delle prestazioni non può essere inferiore al minimale di legge, pari per il 2022 a 44,40 euro);

- i lavoratori italiani operanti all'estero in Paesi extra-comunitari (occorre far riferimento alle retribuzioni convenzionali determinate con DM [23 dicembre 2021](#)).

Per i lavoratori italiani e stranieri addetti ai **servizi domestici e familiari**, per i quali viene riconosciuta l'indennità di maternità/paternità, sono indicate le seguenti retribuzioni convenzionali orarie:

- 7,31 euro per le retribuzioni orarie effettive fino a 8,25 euro;
- 8,25 euro per le retribuzioni orarie effettive superiori a 8,25 euro e fino a 10,05 euro;
- 10,05 euro per le retribuzioni orarie effettive superiori a 10,05 euro;
- 5,32 euro per i rapporti di lavoro con orario superiore a 24 ore settimanali.

Nella circolare in commento sono quindi indicati gli importi per calcolare, in favore di determinate categorie di **lavoratori autonomi**, l'indennità di maternità/paternità, l'indennità per congedo parentale delle sole lavoratrici autonome e l'indennità per l'interruzione della gravidanza. Si tratta di: coltivatori diretti, coloni, mezzadri, imprenditori agricoli professionali; artigiani; commercianti; pescatori autonomi della piccola pesca marittima e delle acque interne.

Infine, vengono riportati gli importi da prendere a riferimento nell'anno 2022 per le prestazioni di malattia, degenza ospedaliera, maternità/paternità e congedo parentale, da erogare in favore dei lavoratori iscritti alla **Gestione separata** presso l'INPS, l'ammontare dell'assegno di maternità ex [art. 74](#) del DLgs. 151/2001 e dell'assegno di maternità per lavori atipici e discontinui ex [art. 75](#) del DLgs. 151/2001 (c.d. assegno di maternità dello Stato), i limiti di reddito ai fini dell'indennità del congedo parentale nei casi previsti dall'[art. 34](#) comma 3 del DLgs. 151/2001 e gli importi massimi per l'anno 2022 ai fini dell'indennità economica e dell'accreditamento figurativo per i periodi di congedo riconosciuti in favore dei familiari di disabili in situazione di gravità.

# Scendono i tassi europei in attesa della riunione della Bce

Volatilità e incertezza stanno portando a un cambiamento dello scenario di riferimento con contestuale significativo ribasso

/ Stefano PIGNATELLI

Volatilità altissima sui tassi di interesse, con variazioni di 20-30 centesimi in su e in giù all'interno della stessa seduta. Il bilancio settimanale vede un **netto calo** dei **rendimenti** e dei **tassi europei**.

Cali di 30 centesimi sui Btp, di 20 sui Bund e sui tassi Irs. Il Bund 10 torna in negativo (-0,05%) dallo 0,15% della scorsa settimana; il 2 anni scende ancor più portandosi a -0,70% da -0,45%. Sui Btp il calo è ancora maggiore, con il 10 anni a 1,55% da 1,85% con lo spread che stringe a 155 bps. I tassi Irs scendono di meno, in relazione all'incremento del rischio di credito interbancario, ovvero di 10-20 centesimi: il 2 anni torna a zero dopo lo 0,15% di fine scorsa settimana; il 10 anni è a 0,70%. Revisione importante sulle attese per i tassi Euribor 3 mesi con cali di 20-30 centesimi sul tratto 2023-25 (seguì tassi e valute su [www.aritma.eu](http://www.aritma.eu)).

Sono movimenti dettati dal nervosismo, spesso sono strappi legati all'incertezza sul nuovo e non definito scenario che si prefigura all'orizzonte, che costringerà la Bce a rivedere le proprie strategie di riduzione dello stimolo monetario.

Durante il meeting della Bce di febbraio i banchieri centrali hanno concordato sull'imminenza del **primo aumento dei tassi** d'interesse in oltre un decennio, alla luce dell'elevato livello dell'inflazione. È quanto emerge dai verbali della riunione del 3 febbraio durante la quale, con la pressione sui prezzi in crescita oltre le attese, la presidente Lagarde è stata costretta a un passo indietro sulla promessa di non alzare i tassi d'interesse quest'anno. Anche se una stretta è ancora possibile, l'invasione russa in Ucraina ha complicato i piani di Francoforte e ora i banchieri centrali appaiono fortemente divisi su quale sia l'approccio più appropriato in termini di politica monetaria.

A febbraio l'**inflazione** è balzata al **massimo storico** del **5,8%**, pari a quasi il triplo del target Bce, e potrebbe salire ulteriormente nei prossimi mesi con l'aumento dei prezzi di gas e petrolio (schizza sopra il 2% nelle ulti-

me sedute la forward inflation 5y5y).

I mercati del lavoro si stanno irrobustendo più rapidamente del previsto, indicando che presto potrebbero subentrare **pressioni salariali** aumentando i grattacapi della Bce sull'inflazione. Tuttavia, gli alti costi energetici penalizzeranno il potere d'acquisto dei consumatori e peseranno sugli investimenti, a danno della crescita influenzando i prezzi nel medio termine, un orizzonte temporale ben più rilevante per la politica monetaria Bce.

## Una politica monetaria restrittiva potrebbe aggiungere ulteriore volatilità

La guerra sta creando anche incertezze sui mercati finanziari e una politica monetaria restrittiva potrebbe aggiungere ulteriore **volatilità**. I timori legati a un esacerbarsi della crisi con inevitabili riflessi su crescita e prezzi dell'energia – i futures sul Brent sono arrivati a un soffio dai 120 dlr il barile e il dollaro si rafforza – aprono scenari completamente diversi rispetto a quelli di 15 giorni fa. A questo punto non è neanche da escludere il rischio di un periodo di **stagflazione** con cui le banche centrali, in primis la Bce, dovranno confrontarsi.

In questo clima a dir poco incerto si va verso il cruciale meeting di giovedì prossimo (10 marzo), quando saranno diffuse anche le **nuove stime macro** dello staff. Il netto calo dei tassi e il restringimento dello spread Btp-Bund sono il segno che i mercati credono a una Bce molto prudente nell'interrompere Pepp e Qe e alzare il refi.

Gli **Usa** sono meno coinvolti dalla guerra in Ucraina e ciò si riflette sui tassi meno volatili: comunque i cali si registrano con il Bond 10 a 1,80% da 1,90% mentre il 2 anni resta al palo segno che la Fed dovrebbe mantenere fede alle sue indicazioni di una serie di rialzi nel corso dell'anno.

## Nel database TARIC le restrizioni dovute alla crisi tra Russia e Ucraina

Con la nota n. [99410](#) del 2 marzo 2022, l'Agenzia delle Dogane e dei monopoli ha fornito le prime informazioni, corredate delle necessarie indicazioni applicative, in relazione alle misure restrittive adottate dai Regolamenti (Ue) nn. [2022/263](#) e [2022/328](#), rispettivamente, nei confronti dei territori del **Dnetsk** e del **Luhansk** e nei confronti della **Russia**, in ragione dell'evolvere della crisi tra Russia e Ucraina.

Si tratta di restrizioni riguardanti l'importazione e l'esportazione di **merci considerate a rischio**, che risultano originarie dai suddetti territori o destinate a essere ivi utilizzate; per esse, sono state inoltre previste alcune circostanze derogatorie per le quali sussistono, a seconda dei casi, specifici obblighi informativi/autorizzativi, cui devono conformarsi gli operatori, e adempimenti di controllo da realizzarsi a cura dell'Au-

torità doganale.

Per assicurare condizioni **uniformi** di applicazione delle disposizioni, la Commissione europea ha integrato nella banca dati TARIC le misure restrittive summenzionate; pertanto, sono stati creati nuovi certificati che consentono all'operatore di attestare la situazione derogatoria tramite l'indicazione, nell'ambito della dichiarazione doganale, dei codici ad hoc individuati.

Si ricorda che la mancata applicazione dei citati Regolamenti (Ue) è **sanzionata** dall'[art. 20](#) del DLgs. 15 dicembre 2017 n. 221, con la reclusione da uno a sei anni, ovvero la multa da un minimo di 15.000 euro a un massimo di 250.000 euro, oltre la confisca dei beni impiegati nella commissione del reato.

## Diritto di regresso anche al socio garante

La Cassazione, nella sentenza n. [7184/2022](#), ha stabilito che il socio illimitatamente responsabile di una società di persone che abbia concesso una **garanzia reale** (nel caso di specie si trattava di un pegno) a favore del creditore sociale per le obbligazioni sociali – pur essendo tale garanzia idonea a coprire verso il terzo creditore un debito che sul piano oggettivo è riferibile anche al socio e pur aggiungendosi essa alla garan-

zia patrimoniale generica cui il socio illimitatamente responsabile è tenuto per legge (con l'effetto di neutralizzare il c.d. *beneficium excussionis* di cui beneficia il socio *ex art. 2304 c.c.*) – a seguito dell'escussione della garanzia pignorizia ha **diritto di regresso** verso la società o verso gli altri soci (con applicazione della disciplina delle passività ai sensi dell'[art. 2263 c.c.](#)).

## Per bonus bebè e assegno di maternità illegittimo chiedere il permesso di soggiorno di lungo periodo

La Corte Costituzionale ha depositato ieri, 4 marzo 2022, la sentenza n. [54](#) sulle questioni di legittimità riguardanti il **"bonus bebè"** di cui all'[art. 1](#) comma 125 della L. 190/2014 e l'**assegno di maternità** *ex art. 74* del DLgs. 151/2001, decisione che era stata preannunciata con il comunicato stampa pubblicato il [12 gennaio](#) scorso (si veda "[Incostituzionale escludere i cittadini stranieri da bonus bebè e assegno di maternità](#)") del 13 gennaio 2022).

In particolare, è stata dichiarata l'**illegittimità costituzionale** sia dell'[art. 1](#) comma 125 della L. 190/2014 sia dell'[art. 74](#) del DLgs. 151/2001, nelle formulazioni antecedenti alle modifiche introdotte dalla L. [238/2021](#), nella parte in cui **escludono** dalla concessione dell'assegno di natalità, il primo, e dell'assegno di maternità, il secondo, i cittadini di Paesi terzi che siano stati ammessi in Italia a fini lavorativi a norma del diritto comunitario o nazionale e i cittadini di Paesi terzi che siano stati ammessi a fini diversi dall'attività lavorativa a norma

del diritto dell'Unione o nazionale, ai quali è consentito lavorare e che sono in possesso di un permesso di soggiorno ai sensi del Regolamento 1030/2002/Ce.

Nella motivazione della decisione si legge che la tutela dei valori della maternità e dell'infanzia **non tollera** distinzioni arbitrarie e irragionevoli.

Sia l'assegno di natalità sia quello di maternità rappresentano l'attuazione dell'[art. 31](#) Cost., che prevede l'adozione di misure economiche e altre provvidenze per agevolare la formazione della famiglia. Non può, quindi, che essere **illegittima** la negazione di tali prestazioni ai cittadini di Paesi terzi che risultino sprovvisti dei requisiti di reddito prescritti per il rilascio del permesso di soggiorno Ue per soggiornanti di lungo periodo, trattandosi di un limite non attinente con lo **stato di bisogno** che tali prestazioni vogliono contrastare. Ciò si tradurrebbe, infatti, in una non ammessa disparità di trattamento.

## Navi adibite alla pesca costiera senza dichiarazione telematica

Assonime, con l'approfondimento n. 2/2022, pubblicato ieri, ha esaminato la disciplina ai fini IVA della navigazione ai fini della **pesca costiera** svolta **oltre 12 miglia**.

Per le suddette operazioni si applica il regime di **non imponi-**

**bilità IVA** di cui all'[art. 8-bis](#) del DPR 633/72. Tuttavia, non è stato ancora definito in via ufficiale se, anche per le cessioni e prestazioni nei confronti di navi adibite alla pesca costiera (oltre le 12 miglia), sia richiesta la presentazione da parte del

cessionario o committente della dichiarazione telematica attestante i requisiti della navigazione in "alto mare" ai fini della non imponibilità IVA.

Secondo l'orientamento di Assonime, sulla base del dato testuale della norma e della prassi in materia, i nuovi adempimenti **telematici** – per richiedere l'applicazione del regime di non imponibilità *ex art. 8-bis* del DPR 633/72 – riguardano esclusivamente le operazioni relative alle navi adibite alla navigazione in "**alto mare**" che non sono qualificabili come navi adibite alla pesca costiera.

In mancanza di una procedura formalizzata, come quella prevista per l'attestazione della navigazione in "alto mare", nel

caso di specie Assonime ritiene che il cessionario o committente possa attestare la presenza dei requisiti previsti dal richiamato art. 8-*bis* del DPR 633/72 (vale a dire la destinazione della nave alla pesca costiera) mediante una **dichiarazione** di tipo **informale**.

Si tratta della stessa soluzione che era stata adottata, prima dell'introduzione della dichiarazione telematica di cui all'art. 8-*bis*, per le navi in costruzione.

Il regime di non imponibilità sarebbe, dunque, applicato in via provvisoria sulla base di un'attestazione informale in merito all'utilizzo della nave, rilasciata dall'armatore (o da altri soggetti espressamente individuati).