

**Edizione di venerdì 28 agosto 2015**

## **ISTITUTI DEFLATTIVI**

[Nuovo waiver svizzero alternativo al fac-simile italiano](#)

di **Alessandro Bonuzzi**

## **BILANCIO**

[Il nuovo OIC n.24 secondo il CNDCEC](#)

di **Luca Mambrin**

## **RISCOSSIONE**

[Niente fermo sull'unica automobile dell'avvocato](#)

di **Luigi Ferrajoli**

## **IVA**

[L'IVA sui trasferimenti intracomunitari di beni a scopo di lavorazione](#)

di **Marco Peirolo**

## **PENALE TRIBUTARIO**

[Sequestro e confisca: impatto della riforma](#)

di **Massimiliano Tasini**

## ISTITUTI DEFLATTIVI

---

### ***Nuovo waiver svizzero alternativo al fac-simile italiano***

di **Alessandro Bonuzzi**

Disponibile un

**waiver alternativo** per i contribuenti che intendono avvalersi della procedura di collaborazione volontaria per l'emersione dei capitali detenuti in

**Svizzera**. Lo ha reso noto l'Agenzia delle Entrate con un comunicato stampa pubblicato ieri sul proprio sito internet.

Si ricorda che il waiver è l'**autorizzazione** rilasciata dai contribuenti che intendono avvalersi alla procedura di *voluntary disclosure* – continuando a mantenere le proprie attività finanziarie fuori dall'Italia o dagli Stati membri dell'Ue o aderenti al See – agli intermediari finanziari esteri per l'invio all'Agenzia di tutti i dati e le informazioni riguardanti le attività oggetto della procedura.

La presentazione del modello in questione garantisce un vantaggio in termini di **riduzione della sanzioni** – pari alla metà del minimo edittale – per le violazioni degli obblighi dichiarativi previste dalla normativa sul monitoraggio fiscale (ex art.4 D.L. n.167/1990), anche qualora non si trasferiscano le attività oggetto di collaborazione in un Paese che assicura lo scambio automatico di informazioni.

Inoltre, al contribuente che presenta il *waiver* non si applica il **raddoppio dei termini** (ex art. 12, commi 2-bis e 2-ter, D.L. 78/2009), nel caso in cui le attività finanziarie continuino ad essere detenute o vengano trasferite a seguito dell'attivazione della procedura in **Svizzera**, in Liechtenstein o nel Principato di Monaco, in quanto Stati che hanno sottoscritto un accordo per lo scambio di informazioni in materia fiscale in base agli standard OCSE entro lo scorso 2 marzo.

Il nuovo *waiver* svizzero può essere utilizzato in alternativa al fac-simile ufficiale dell'Agenzia e risponde, sia alle esigenze del Fisco italiano, sia a quelle delle banche elvetiche, essendo frutto di una **collaborazione** tra le due parti al fine di addivenire a **soluzioni condivise**.

In tal senso, il modello proposto, riportando maggiori dettagli sull'identificazione della relazione bancaria, è stato **uniformato** al modello italiano. Altre novità si ritrovano nelle relative istruzioni in cui, con riferimento alle **cassette di sicurezza**, è precisato che formeranno oggetto di comunicazione anche i rapporti di conto corrente collegati al pagamento dei canoni per la tenuta delle cassette stesse; inoltre, in caso di **revoca** del *waiver* da parte del contribuente, le banche svizzere ne daranno notizia all'Agenzia per la conseguente irrogazione delle sanzioni senza riduzioni e l'applicazione del raddoppio dei termini.

In pratica, quindi, i contribuenti che intendono avvalersi della voluntary disclosure, continuando a detenere le proprie attività finanziarie in Svizzera, possono, in luogo del modello ufficiale, adottare il *waiver* svizzero per autorizzare la banca svizzera a inviare all'Agenzia tutti i dati e le informazioni riguardanti le attività oggetto della procedura; ci si riferisce in particolare alla documentazione contrattuale ed ai rendiconti contabili ufficiali prodotti dai sistemi della banca svizzera riferibili alla relazione bancaria o alle relazioni bancarie oggetto di procedura.

A riguardo nelle istruzioni viene precisato che le stesse *“si applicano all’attuazione, in Svizzera, di una misura per la regolarizzazione fiscale di valori patrimoniali da parte di Contribuenti italiani che hanno **conti/depositi gestiti presso una Banca svizzera. Non rientrano nelle Istruzioni le succursali e le affiliate estere di Banche svizzere**”*.

Da ultimo si informa che il nuovo *waiver* svizzero, come peraltro il *waiver* ufficiale, è reso disponibile sul sito internet dell'Agenzia delle Entrate nella specifica sezione dedicata alla *voluntary disclosure*.

## BILANCIO

---

### ***Il nuovo OIC n.24 secondo il CNDCEC***

di **Luca Mambrin**

Recentemente il Consiglio nazionale dei dottori commercialisti e degli esperti contabili ha pubblicato il **documento di commento alla nuova versione dell'OIC n. 24** sulle immobilizzazioni immateriali, documento nel quale vengono esaminati da un punto di vista tecnico e contabile alcuni aspetti inerenti le novità contenute nell'OIC n.24 approfondendo le tematiche operative e fornendo alcune indicazioni sul trattamento contabile delle poste esaminate; inoltre viene analizzato l'impatto a livello fiscale delle nuove disposizioni.

Se ne analizzano gli aspetti principali e maggiormente interessanti.

#### **La capitalizzazione degli oneri relativi alla ristrutturazione del debito**

Il documento si sofferma sul trattamento degli oneri che originano dalla ristrutturazione dei debiti per le aziende in crisi; secondo le indicazioni fornite dall'OIC n.6, documento di prassi contabile che si occupa proprio della ristrutturazione del debito e della relativa informativa di bilancio tali costi vanno **rilevati nell'esercizio del loro sostenimento** (e/o della loro maturazione) **a conto economico** tra gli oneri straordinari e classificati alla voce E.21 mentre se di importo rilevante vanno separatamente evidenziati ricorrendo "ad un apposito dettaglio informativo (di cui) della voce E.21".

Seppur non in linea quindi con le indicazioni contenute nell'OIC n. 6, e con l'auspicio che si arrivi in tal senso ad una sua revisione, secondo il CNDCEC tali oneri possono essere **capitalizzati**, una volta verificata:

- l'aspettativa di benefici futuri derivanti dalla ristrutturazione del debito
- l'attendibilità del piano asseverato

Solo in caso di **inattendibilità** del piano di ristrutturazione è plausibile l'ipotesi di non capitalizzare tali oneri.

Da un punto di vista fiscale, la **deducibilità** di tali costi dipende dal comportamento contabile adottato:

- nel caso in cui vengano spesi nell'esercizio seguendo l'impostazione dell'OIC n.6, allora sarebbero deducibili nel periodo d'imposta in cui le connesse prestazioni sono state ultimate secondo il criterio generale dettato dall'art. 109 comma 2 lett. b) del Tuir;
- nel caso in cui invece si optasse per la loro capitalizzazione allora la deducibilità di detti costi, ai sensi dell'art. 108 comma 3 sarebbe consentita "nel limite della quota imputabile a ciascun esercizio".

### **Costi per la produzione e per la distruzione di materiali aventi finalità promozionale**

Tra le novità contenute nel nuovo documento OIC n. 24 vi è, tra le altre, l'**esclusione** dalla categoria delle immobilizzazioni immateriali dei costi sostenuti per la produzione e per la distribuzione di cataloghi, di espositori e di altri strumenti e materiali aventi finalità promozionali; secondo la nuova formulazione del principio contabile si tratta infatti di **beni materiali** piuttosto che di immobilizzazioni immateriali.

Di conseguenza il documento del CNDCEC interviene sulla corretta **rilevazione contabile** di tali costi precisando che qualora siano riferibili a beni ancora esistenti alla data di chiusura dell'esercizio dovranno essere iscritti:

- tra le rimanenze, qualora esauriscano la loro utilità nell'esercizio a venire;
- tra le immobilizzazioni materiali, alla voce B.II.4, tra gli altri beni, nel caso in cui siano di utilità pluriennale per l'impresa.

### **Acquisto di beni immateriali con corrispettivi aggiuntivi commisurati agli effettivi volumi della produzione o delle vendite**

Spesso nei contratti di acquisto di beni immateriali, quali brevetti, diritti di sfruttamento di opere, marchi e licenze e concessioni, si prevede, oltre al pagamento di un corrispettivo iniziale (una tantum) anche il pagamento di **futuri corrispettivi aggiuntivi** commisurati agli effettivi volumi della produzione o delle vendite. Il documento interviene ad analizzarne la loro corretta rilevazione contabile precisando che:

- la parte di corrispettivo pagato inizialmente una tantum è iscrivibile tra le immobilizzazioni immateriali;
- i corrispettivi pagati ma parametrati ai volumi della produzione o delle vendite degli esercizi successivi non vanno capitalizzati ma si imputano a **conto economico** nell'esercizio di competenza, in quanto direttamente correlati ai ricavi dei medesimi

esercizi.

Nel caso in cui il contratto preveda invece il **pagamento rateale** del corrispettivo iniziale pattuito, allora tali somme vanno assoggettate ad ammortamento.

Da un punto di vista **fiscale**, non essendovi norme contenute nel Tuir che regolamentino tale fattispecie, sarà valido il comportamento tenuto in bilancio secondo la corretta applicazione dei principi contabili.

### **Contabilizzazione dell'avviamento**

Il CNDCEC si occupa poi di avviamento, le cui modalità di contabilizzazione saranno oggetto di revisione normativa a seguito del recepimento della direttiva 2013/34/EU.

Le novità in tema di avviamento riguardano principalmente la riformulazione e l'integrazione della sua **definizione**, novità che poi incidono anche sulla modalità di rilevazione contabile.

La nuova definizione dell'avviamento non considera più la produzione di utili in misura superiore a quella ordinaria (cosiddetto "**extra reddito**") come condizione preliminare per l'iscrizione dell'avviamento in bilancio, in quanto tale extra reddito rappresenta nella nuova versione una delle caratteristiche che possono giustificare l'iscrizione, unitamente alle altre tra le quali il miglioramento del posizionamento dell'impresa sul mercato, il maggior reddito generato da prodotti innovativi o di ampia richiesta, la creazione di valore attraverso sinergie produttive o commerciali (quest'ultima caratteristica nella precedente versione non era specificata).

Inoltre nella nuova versione dell'OIC n.24 è stata eliminata la previsione che vi possa essere stato un "**cattivo affare**" qualora l'importo pagato per l'acquisizione dell'azienda ecceda la sommatoria dei valori dei beni che la compongono.

L'avviamento infatti, come previsto dal codice civile, è iscrivibile nell'attivo dello Stato patrimoniale solo con il consenso del collegio sindacale: ciò comporta un vaglio da parte dell'organo di controllo, che dovrà verificare proprio che l'acquisto dell'azienda o del ramo d'azienda non sia stato "un cattivo affare", caso in cui dovrà negare il consenso alla sua iscrizione.

## RISCOSSIONE

---

### ***Niente fermo sull'unica automobile dell'avvocato***

di **Luigi Ferrajoli**

Il **fermo amministrativo**, disciplinato dall'art.86 del d.P.R. n.602/73, è uno strumento giuridico utilizzato per la riscossione coattiva dei crediti erariali ed ha effetto sullo status giuridico del bene, che risulta non più autorizzato alla circolazione; il concessionario della riscossione può disporre il **fermo dei veicoli** intestati al debitore nel caso di **mancato** pagamento della cartella esattoriale nei termini di legge, tramite iscrizione del provvedimento di fermo amministrativo nel Pubblico Registro Automobilistico.

Prima **dell'esecuzione del fermo**, deve essere notificata al debitore o ai coobbligati una comunicazione preventiva di fermo amministrativo, preavvisando l'iscrizione in caso di mancato pagamento **entro trenta giorni**; in caso di inadempienza, il fermo viene direttamente iscritto senza ulteriore avviso.

Per i **debiti erariali** inferiori a duemila euro non è possibile procedere al **fermo** se lo stesso non sia stato preceduto da almeno **due solleciti di pagamento**, il secondo dei quali decorsi almeno sei mesi dalla spedizione del primo.

A seguito dell'iscrizione del fermo amministrativo, la disponibilità del veicolo è limitata fino a quando il debitore non abbia saldato il proprio debito e provveduto a cancellarne l'iscrizione al PRA; l'**utilizzo** del mezzo sottoposto a fermo amministrativo comporta una **sanzione amministrativa**, che va da euro 770,00 a euro 3.086,00, oltre all'immediata **confisca del mezzo**.

Tale istituto per la riscossione può risultare **particolarmente lesivo per la sfera giuridica del privato**, in particolare qualora l'autovettura oggetto di fermo sia l'unica in suo possesso e venga utilizzata anche per recarsi sul posto di lavoro.

Con la **sentenza n. 40 del 10.02.2015** la Commissione Tributaria Provinciale di Perugia si è recentemente occupata di una vicenda in cui un avvocato, in proprio, ha proposto ricorso avverso il **preavviso di fermo** amministrativo emesso in seguito al mancato pagamento di alcune cartelle esattoriali, contestando l'**illegittimità del provvedimento** in quanto non preceduto dalla notifica delle cartelle esattoriali e dei relativi atti impositivi, così come richiesto dalla legge.

Nello specifico il ricorrente ha precisato preliminarmente di avere attivato, presso Poste Italiane S.p.a. il servizio "Seguimi", con l'indicazione di un specifico indirizzo, diverso da quello indicato dal mittente, al quale recapitare la corrispondenza; nel merito ha eccepito inoltre il fatto che il **preavviso** doveva ritenersi illegittimo in quanto effettuato su autovettura

**strumentale** alla propria attività professionale.

L'agente della riscossione ha prodotto in giudizio la **documentazione** comprovante la notifica, ai sensi dell'art.26 del d.P.R. n.602/73 e dell'art.60 del d.P.R. n.600/73 mediante deposito dell'atto nella casa comunale stante l'**irreperibilità** del soggetto, così come previsto dall'art.140 c.p.c..

Con riferimento al primo motivo di impugnazione, i giudici tributari di Perugia hanno riconosciuto la piena **legittimità** della **notifica** della cartella e hanno ritenuto perfezionato l'iter procedimentale nei confronti del contribuente.

Nello specifico, il Collegio ha precisato che il **rapporto contrattuale** tra il destinatario e le Poste Italiane S.p.a. inerente il servizio "Seguimi" è **irrilevante** ai fini del perfezionamento dell'iter di notifica dell'atto tributario, in quanto le modalità di notifica sono disciplinate esclusivamente dalle norme del codice di procedura civile e dalla L. n.890/82; eventuali **inadempienze contrattuali** sono quindi influenti in sede tributaria.

Nel merito, invece, la CTP di Perugia ha accolto l'eccezione del contribuente in ordine all'illegittimità del **fermo amministrativo** atteso che il veicolo in questione era effettivamente **strumentale all'attività professionale** svolta dal medesimo. Nello specifico, con la sentenza summenzionata la CTR ha riconosciuto come *"l'unico autoveicolo in possesso del ricorrente possa essere considerato strumentale alla propria professione di avvocato che può prevedere frequenti ed imprevedibili spostamenti sul territorio per lo svolgimento della propria attività"*.

Secondo consolidata giurisprudenza, un bene si può definire **strumentale** all'esercizio dell'attività o della professione anche se non risulti dalle scritture contabili; condizione **imprescindibile** è il fatto che **il mezzo sia l'unico** intestato al professionista o lavoratore autonomo e questi non abbia la disponibilità di ulteriori veicoli per gli spostamenti lavorativi.

Ne consegue che è condizione **sufficiente** per ottenere l'annullamento del fermo amministrativo dimostrare la **strumentalità** dell'automezzo ai fini della professione, dell'arte, dell'attività imprenditoriale o di lavoro autonomo.



## IVA

---

### ***L'IVA sui trasferimenti intracomunitari di beni a scopo di lavorazione***

di **Marco Peirola**

L'art. 13 della L. 29 luglio 2015, n. 115 (Legge europea 2014), pubblicata sulla Gazzetta Ufficiale n. 178 del 3 agosto 2015, ha modificato gli artt. 38 e 41 del D.L. n. 331/1993, riguardanti la disciplina degli scambi intracomunitari di beni, **con effetto dal 18 agosto 2015**.

In particolare, sono stati riformulati gli artt. 38, comma 5, lett. a), e 41, comma 3, del D.L. n. 331/1993 al fine di stabilire che il **regime sospensivo**, previsto per i trasferimenti intracomunitari di beni a scopo di lavorazione o di perizia, presupponga che i beni, al termine della prestazione, siano **trasportati o spediti nel Paese membro di origine**.

A seguito delle novità introdotte dalla L. n. 115/2015, è stato previsto che **non costituisce acquisto intracomunitario**, imponibile in Italia, *“l'introduzione nel territorio dello Stato di beni oggetto di perizie o di operazioni di perfezionamento o di manipolazioni usuali (...), se i beni sono successivamente trasportati o spediti al committente, soggetto passivo d'imposta, nello Stato membro di provenienza”* e, specularmente, che **non costituisce cessione intracomunitaria**, non imponibile in Italia, l'invio nel territorio di altro Stato membro di beni *“oggetto di perizie o delle operazioni di perfezionamento o di manipolazioni usuali (...) se i beni sono successivamente trasportati o spediti al committente, soggetto passivo d'imposta, nel territorio dello Stato (...)”*.

La modifica ha allineato la normativa interna a quella comunitaria di riferimento, posto che – in base all'art. 17, par. 2, lett. f), della Direttiva n. 2006/112/CE – il principio di imposizione nel Paese membro di destinazione **non si applica** se, allo stesso tempo, la prestazione ha *“per oggetto la **perizia o lavori riguardanti il bene** materialmente eseguiti nel territorio dello Stato membro di arrivo della spedizione o del trasporto del bene”* e *“il bene, al termine della perizia o dei lavori, sia **rispedito al soggetto passivo nello Stato membro** a partire dal quale era stato inizialmente spedito o trasportato”*.

Nella disciplina nazionale, invece, la deroga **non è subordinata alla condizione che i beni lavorati siano ritrasferiti nel Paese di origine**. Infatti, in base all'art. 38, comma 5, lett. a), del D.L. n. 331/1993, relativo ai **trasferimenti “in entrata”**, è irrilevante la successiva destinazione dei beni lavorati, tant'è che gli stessi possono essere inviati nel Paese membro di origine o in altro Paese membro, ovvero in un Paese extra-UE; allo stesso modo, per i **trasferimenti “in uscita”**, l'art. 41, comma 3, del D.L. n. 331/1993 non pone alcuna condizione in ordine alla successiva destinazione dei beni lavorati, sicché la deroga risulta applicabile a prescindere dal luogo di invio dei beni al termine della prestazione.

L'**illegittimità della normativa interna** è stata messa in luce dalla Corte di giustizia nella sentenza di cui alle cause riunite C-606/12 e C-607/12 del 6 marzo 2014 (*Dresser-Rand*), giustificando l'avvio, da parte della Commissione europea, della **fase pre-contenziosa** nei confronti dello Stato italiano (EU Pilot 6286/14/TAXUD).

Secondo i giudici europei, l'invio del bene lavorato al soggetto passivo nello Stato membro a partire dal quale tale bene era stato inizialmente trasportato o spedito è una **condizione essenziale** per l'applicazione del regime sospensivo e, in difetto, si rientra automaticamente nell'ipotesi del **trasferimento a "se stessi"**, con applicazione dell'IVA nel Paese di destinazione ai sensi dell'art. 17, par. 1, della Direttiva n. 2006/112/CE, recepito dagli artt. 38, comma 3, lett. b), e 41, comma 2, lett. c), del D.L. n. 331/1993.

Come anticipato, la modifica normativa è **entrata in vigore il 18 agosto 2015**, ma gli effetti della pronuncia della Corte di giustizia si sono prodotti anche anteriormente a tale data e, al riguardo, occorre osservare che il mancato o il non corretto recepimento delle disposizioni comunitarie rappresenta, per lo Stato inadempiente, un **evidente rischio**. Laddove, infatti, le disposizioni contenute nella Direttiva IVA siano **dettagliate e sufficientemente precise**, come nel caso della previsione della citata lett. f) del par. 2 dell'art. 17, in caso di difformità tra la normativa comunitaria e la normativa interna, lo Stato e il contribuente si trovano in **due diverse posizioni di forza**, in quanto lo Stato non può che pretendere l'applicazione della disciplina nazionale, non potendo invocare la diretta applicabilità della disciplina comunitaria non correttamente recepita, mentre il contribuente può scegliere se applicare la disciplina interna, ovvero quella comunitaria (Corte di Giustizia, 3 marzo 2011, causa C-203/10 e Id., 17 luglio 2008, causa C-226/07).

Ebbene, l'impresa italiana, se opera come **terzista**, deve applicare il regime IVA previsto per le lavorazioni relative a beni mobili, sicché – nei rapporti con il committente, soggetto passivo, stabilito in altro Paese membro – effettua un'operazione non soggetta a IVA ai sensi dell'art. 7-ter, comma 1, lett. a), del D.P.R. n. 633/1972; in pratica, la disciplina della lavorazione non è influenzata dal trattamento IVA dei movimenti intracomunitari di beni a scopo di lavorazione.

L'impresa italiana che, invece, operi come **committente della lavorazione resa dal terzista stabilito in altro Paese membro** deve comunque rispettare la normativa locale, ove quest'ultima – essendo allineata a quella comunitaria di riferimento – consideri il trasferimento dei beni come un acquisto intracomunitario a "se stessi"; ciò significa, che l'operatore nazionale deve identificarsi ai fini IVA nel Paese membro del terzista al fine di assoggettare ad imposta l'acquisto intracomunitario posto in essere.



## PENALE TRIBUTARIO

---

### ***Sequestro e confisca: impatto della riforma***

di **Massimiliano Tasini**

È oramai alle porte l'entrata in vigore del decreto legislativo che, in attuazione di alcune previsioni racchiuse nella legge delega di riforma del sistema tributario n. 23 del 2014, provvede a **reformare il diritto penale tributario**.

Tra le tantissime – e davvero complesse – questioni sul tappeto, va segnalata l'introduzione nel decreto legislativo n. 74 del 2000, dell'**art. 12 bis, titolato Confisca**, e dell'**art. 18 bis, rubricato "Custodia giudiziale dei beni sequestrati nell'ambito di procedimenti penali relativi a delitti tributari"**.

L'art. 12 bis sostituisce il precedente art. 1 c. 143 della legge finanziaria 2008 (n. 244/2007), come confermato dall'art. 14 della riforma, che, al suo art. 14 c. 1 lett. b) ne dispone la soppressione.

Nella versione previgente, **la tecnica legislativa** era stata diversa: la disposizione stabiliva infatti che *"nei casi di cui agli artt. 2, 3, 4, 5, 6, 10 bis, 10 ter, 10 quater e 11 del decreto legislativo 10 marzo 2000, n. 74, si osservano, in quanto applicabili, le disposizioni di cui all'art. 322 ter del codice penale"*.

Diversamente, **il nuovo art. 12 bis stabilisce** che *"nei casi di condanna o di applicazione della pena su richiesta delle parti, a norma dell'articolo 444 del codice di procedura penale, per uno dei delitti previsti dal presente decreto, è sempre ordinata la confisca dei beni che ne costituiscono il profitto o il prezzo, salvo che appartengano a persona estranea al reato, ovvero quando essa non è possibile, la confisca di beni, di cui il reo ha la disponibilità, per un valore corrispondente a tale prezzo o profitto"*.

Al di là dell'apparente diversità, coordinando le disposizioni si può ritenere che le stesse siano **in perfetta continuità normativa**, e ciò è senza dubbio rilevante, stante la previsione dell'art. 2 del Codice penale e tenuto conto che la Corte Costituzionale, con la sentenza n. 97/2009, ha affermato la **natura sanzionatoria dell'istituto**.

Se ne deduce che **la novella normativa non dovrebbe incidere sui provvedimenti già assunti dall'Autorità Giudiziaria**.

Si rileva peraltro che **l'art. 12 bis consente il sequestro con riferimento a tutti i reati tributari contemplati dal decreto 74**: vengono pertanto in evidenza anche i reati, in passato non contemplati, di distruzione e occultamento delle scritture contabili obbligatorie (art. 10) e di

emissione di fatture o altri documenti a fronte di operazioni inesistenti; al riguardo, si segnala che secondo la Suprema Corte, III Sezione Penale, **in materia di emissione di fatture per operazioni inesistenti**, il sequestro preventivo, funzionale alla confisca per equivalente, **non può essere disposto sui beni dell'emittente per il valore corrispondente al profitto conseguito dall'utilizzatore delle fatture medesime**, poiché il regime derogatorio previsto dall'art. 9 D.Lgs. n. 74 del 2000 – escludendo la configurabilità del concorso reciproco tra chi emette le fatture per operazioni inesistenti e chi se ne avvale – impedisce l'applicazione del principio solidaristico, valido nei soli casi di illecito plurisoggettivo (Sentenza n. 42641 del 26/09/2013).

Il c. 2 del citato **art. 12 bis** stabilisce poi che **“la confisca non opera per la parte che può essere restituita all'Erario”**. Si auspica che tale previsione venga corretta nel senso dell'obbligatorietà, in luogo della facoltà, così da creare un automatismo, che dovrebbe “soddisfare” tutti: il reo (che può usare le somme sequestrate), l'Erario (che legittimamente le apprende) e l'Autorità Giudiziaria nell'esercizio delle sue funzioni.

Lascia invece sbigottiti la **previsione dell'art. 18 bis**, secondo cui *“i beni sequestrati nell'ambito dei procedimenti penali relativi ai delitti previsti dal presente decreto e a ogni altro delitto tributario, diversi dal denaro e dalle disponibilità finanziarie, possono essere affidati dall'autorità giudiziaria in custodia giudiziale, agli organi dell'amministrazione finanziaria che ne facciano richiesta per le loro esigenze operative”*. **Pare davvero irragionevole e foriero di incomprensioni ed equivoci interpretativi anticipare tale momento alla fase del mero sequestro (in luogo della definitiva confisca):** si ha qui una sensazione di reale impotenza ...