

**Edizione di lunedì 11 Aprile 2022**

**EDITORIALI**

**Da oggi on line la nuova release di Evolution**  
di **Sergio Pellegrino**

**EDITORIALI**

**I temi della 78esima puntata di Euroconference In Diretta**  
di **Sergio Pellegrino**

**IVA**

**L'ambito di applicazione dell'articolo 8bis**  
di **Clara Pollet, Simone Dimitri**

**AGEVOLAZIONI**

**Al 14% l'imposta per la rideterminazione del valore di partecipazioni e terreni**  
di **Luca Caramaschi**

**PENALE TRIBUTARIO**

**Il cumulo di sanzioni penali e tributarie per omesso versamento Iva**  
di **Luigi Ferrajoli**

## EDITORIALI

---

### ***Da oggi on line la nuova release di Evolution***

di **Sergio Pellegrino**

A promotional banner for the Evolution platform update. On the left, there is a blue-tinted image of a hand using a laptop with digital overlays. To the right, the text 'È ON LINE LA NUOVA VERSIONE' is in large blue letters. Below it, the 'ec Euroconference' logo is shown, followed by 'EVOLUTION' in blue and 'Euroconference' in black. To the right of the logo, the text 'La piattaforma indispensabile per lo studio del Commercialista' is displayed. At the bottom right, a blue link 'Scopri tutte le novità >' is present. The banner is decorated with several hexagonal outlines in blue and yellow on the right side.

**È ON LINE LA NUOVA VERSIONE**

**ec Euroconference** EVOLUTION La piattaforma indispensabile per lo studio del Commercialista

**Scopri tutte le novità >**

**Evolution** cambia pelle e si rinnova in modo sostanziale con la **nuova release** rilasciata quest'oggi.

Andiamo a vedere **alcune delle principali novità**.

In primo luogo c'è una **nuova interfaccia grafica**, che **non migliora soltanto l'aspetto estetico della piattaforma**, ma rinnova soprattutto la **user experience** dei nostri utenti, con una consultazione sempre più intuitiva.

Da rimarcare la possibilità di consultazione dei contenuti di *Evolution* non solo su **tablet**, ma anche su **smartphone**, con una qualità davvero straordinaria.



Sono a tua disposizione:

5956 [schede di approfondimento](#), 6690 [casi operativi](#),

6674 [provvedimenti normativi](#), 3131 [documenti di prassi](#),

5750 [sentenze con massime](#), 397 [formulari](#) e 279 [schede adempimenti](#),

Ecco alcuni suggerimenti per te:

- > Hai visto l'ultima puntata di [Euroconference in diretta](#)?
- > Vuoi scoprire lo [Speciale Superbonus](#)?
- > Vuoi consultare la [Banca Dati del Master Breve](#)?

Oppure **chiedimi** quello che stai cercando



Invia



Il centro del sistema **Evolution** continua ad essere rappresentato dal **chatbot**, anch'esso oggetto di **interventi non solo estetici**, ma tesi a garantire **maggiore funzionalità alle ricerche**.

**Due sono le modalità** con le quali procedere all'effettuazione delle ricerche:

- sulla base dei **“suggerimenti” del nostro Comitato Scientifico**, attraverso la selezione delle apposite **keywords**, che con il meccanismo **one-click** portano l'utente al risultato

desiderato

- > **superbonus**: introduzione
- > **superbonus**: cila **superbonus**
- > **superbonus**: ambito temporale
- > **superbonus**: ambito soggettivo

  Invia 

- attraverso la **ricerca testuale**, con un **motore migliorato nella capacità semantica** e nella **profondità della ricerca**, dando la possibilità di scegliere in quali **tipologie documentali** proseguire la ricerca

×

Ho trovato **efficientamento energetico 110%**  
nelle seguenti tipologie documentali, seleziona  
quella di tuo interesse



Schede



Adempimenti



News



Scadenze



Riviste



eBook



Fonti

Completamente rinnovata anche l'**interfaccia di lettura dei documenti**, con il **documento in lettura sempre ben visibile** all'utente che potrà **navigare tra i diversi collegamenti al documento**, sia attraverso pannelli laterali di collegamento e indici che un pannello laterale per la lettura contestuale dei documenti e/o fonti collegate al documento in consultazione.

The screenshot displays the Euroconference website interface. At the top, there is a navigation bar with the Euroconference logo, a search bar, and several utility icons (chat, document, notification, help, and power). Below the navigation bar, a dark sidebar on the left contains a vertical menu of icons representing different content categories. The main content area has a dark background and features a search bar with the text 'Cerca nel testo'. Below the search bar, a breadcrumb trail is visible: 'IMPOSTE DIRETTE SOGGETTI IRPEF / AGEVOLAZIONI EDILIZIE / SUPERBONUS'. The main article title is 'SUPERBONUS EFFICIENTAMENTO "ENERGETICO": INTERVENTI SU CONDOMINI'. The article content is displayed in a white box with a blue header: 'Superbonus efficientamento "energetico": interventi su condomini'. The text is structured into three numbered points: [1] discusses the condition of 'sussistenza del condominio "soggettivo"' and refers to 'circolare AdE 24/E/2020'; [2] discusses the possibility for individual condominium owners to perform energy efficiency interventions on their own units; [3] discusses the qualification of the condominium as 'residenziale' based on the percentage of residential surface area.

PDF Versione PDF

Cerca nel testo

IMPOSTE DIRETTE SOGGETTI IRPEF / AGEVOLAZIONI EDILIZIE / SUPERBONUS

SUPERBONUS EFFICIENTAMENTO "ENERGETICO": INTERVENTI SU CONDOMINI

Superbonus efficientamento "energetico": interventi su condomini

[1] Nel caso di **edifici residenziali in condominio**, qualora sia rispettata la condizione della **sussistenza del condominio "soggettivo"** richiesta dalla [circolare AdE 24/E/2020](#), possono essere realizzati sulle **parti comuni** sia **interventi trainanti** di **efficientamento energetico** che **interventi trainati**.

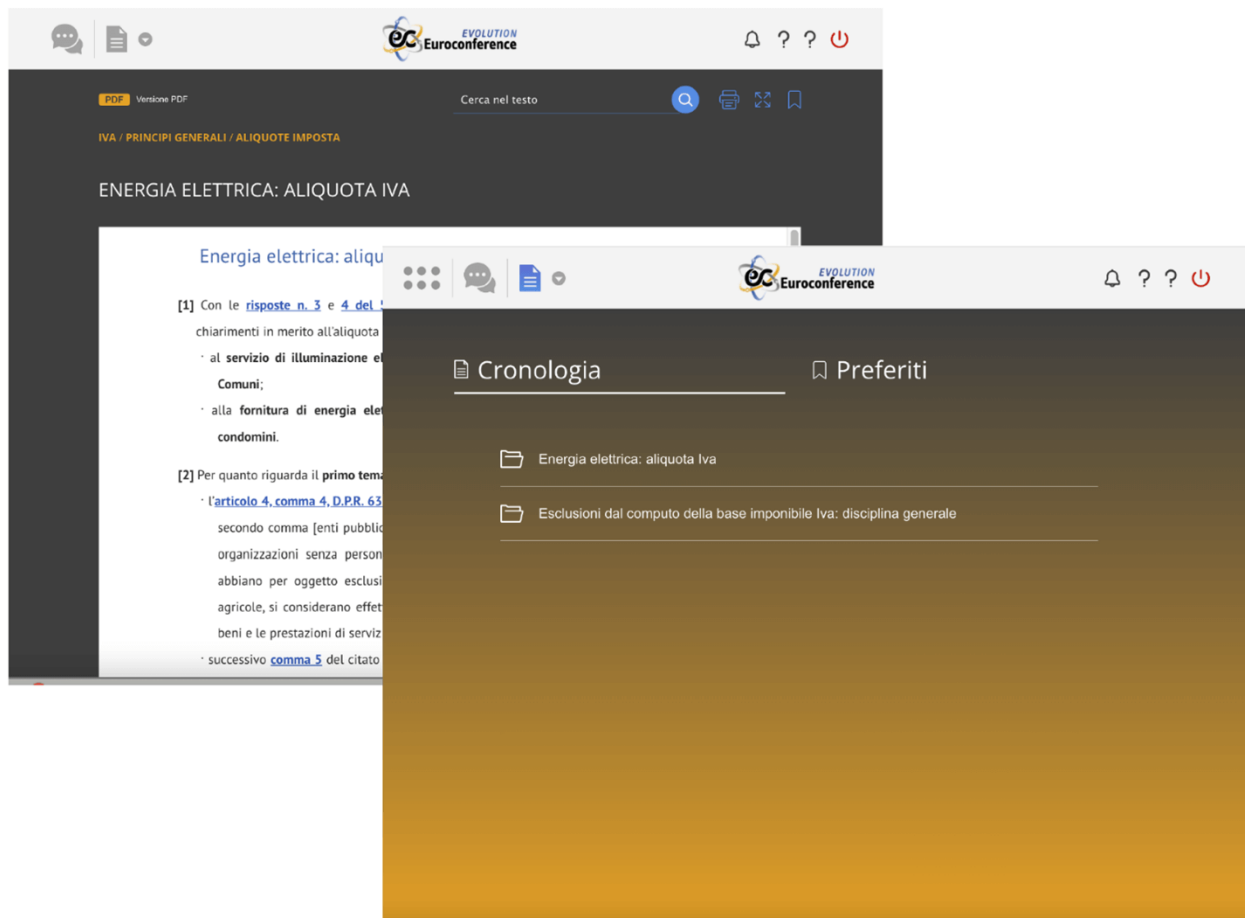
[2] La **realizzazione di interventi trainanti sulle parti comuni** dà la possibilità al **singolo condomino** di effettuare **interventi trainati** sulla **propria unità immobiliare residenziale (e relative pertinenze)** situata nel condominio.

[3] Se il **condominio** si qualifica come **"residenziale"**, ossia la **percentuale di superficie complessiva delle unità immobiliari destinate a residenza ricomprese nell'edificio supera il 50%**, la **detrazione** per le spese sostenute in relazione agli **interventi su parti comuni** spetta anche al **proprietario o al**

C'è poi la novità del **breadcrumb** (ovverosia briciole di pane), sempre **visibile in testa al chatbot** per indicare il **percorso della ricerca in corso e delle precedenti tre**, per non perdere mai l' "orientamento" nelle ricerche effettuate.



E ancora, nell'ambito dell'interfaccia di consultazione dei documenti si potrà inserire il riferimento allo stesso nella **sezione "Preferiti"**, per avere il **documento desiderato sempre "a portata di mano"**, mentre nella **sezione "Cronologia"** l'utente può visualizzare **tutti i documenti consultati nella sessione di lavoro**.





Queste, come detto, soltanto alcune delle novità della **nuova release** di **Evolution**, molte delle quali frutto dell'**interazione con i nostri abbonati** e dei loro **preziosi suggerimenti**.

**Per scoprire tutte le altre, ai colleghi già abbonati, così come a quelli che ancora non conoscono *Evolution*, l'invito a provare la nostra piattaforma da subito.**

## EDITORIALI

### ***I temi della 78esima puntata di Euroconference In Diretta***

di **Sergio Pellegrino**



**È ON LINE LA NUOVA VERSIONE**

**EVOLUTION**  
**Euroconference**

**La piattaforma indispensabile per lo studio del Commercialista**

**Scopri tutte le novità >**

Alle ore 9 appuntamento con ***Euroconference In Diretta***, con una puntata particolarmente densa di contenuti.

Nella **sessione di aggiornamento** esamineremo quanto è accaduto a livello di **normativa, prassi e giurisprudenza** nel corso della settimana appena trascorsa.

Per quanto riguarda i **provvedimenti normativi**, da segnalare innanzitutto il **provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate del 6 aprile** con il quale è stato **aggiornato il modello di comunicazione CIM** per la fruizione dei **crediti d'imposta per gli investimenti nel Mezzogiorno e nelle ZES**, prevedendo nel quadro B un nuovo riquadro per l'indicazione degli investimenti realizzati fra il 1° gennaio 2022 e il 31 dicembre 2022.

Con il [provvedimento del 7 aprile](#), invece, l'Agenzia ha nuovamente **spostato il termine per la comunicazione all'anagrafe tributaria dei dati relativi alle spese 2021 per gli interventi di recupero del patrimonio edilizio e di riqualificazione energetica effettuati sulle parti comuni di edifici residenziali**: il nuovo termine per la trasmissione della comunicazione è il **19 aprile**.

Per quel che concerne la **prassi** dell'Agenzia delle Entrate, in settimana sono state pubblicate **24 risposte ad istanze di interpello**.

Ci soffermeremo per prima sulla [risposta n. 173 del 6 aprile](#), con la quale l'Agenzia delle Entrate analizza le **modalità di tassazione del premio di risultato** corrisposto da un gruppo ai propri dirigenti nel periodo di imposta successivo rispetto a quello di attribuzione degli obiettivi: oggetto di valutazione è la possibilità di applicare la **tassazione separata**.

Interessante anche la [risposta n. 187 dell'8 aprile](#), nella quale l'Agenzia ci ricorda come la possibilità di presentare **dichiarazioni integrative** sia funzionale alla **correzione di errori od omissioni**, e non, invece, a modificare scelte effettuate da parte del contribuente, anche se

rivelatesi meno favorevoli.

La parola passerà quindi a **Lucia Recchioni** che, nell'ambito della sessione **adempimenti e scadenze**, tornerà invece sul tema della **Super Ace**, questa volta proponendo alcuni **esempi di compilazione del modello Redditi SC 2022**. Deve infatti ricordarsi che quest'anno la **Super Ace assume particolare rilevanza**, considerato il **coefficiente di remunerazione** riconosciuto, pari al **15%**; percentuale **ben più alta** di quella **ordinariamente** riconosciuta ai fini Ace.

Nell'ambito della sessione dedicata al **caso operativo**, **Debora Reverberi** affronterà il tema della **rilevanza di attrezzature e oneri accessori nella disciplina del credito d'imposta per investimenti in beni strumentali**, di cui all'[articolo 1, commi 1051-1063, L. 178/2020](#).

La parola passerà quindi a **Roberta Congiu** di **Golden Group**, che nella rubrica **finanza agevolata**, affronterà il tema del **nuovo quadro temporaneo a sostegno delle imprese colpite dalla crisi in Ucraina**.

Infine, **Roberto Bianchi**, nella sessione di **approfondimento**, si occuperà della [risposta all'istanza di interpello n. 156](#), pubblicata il 25 marzo 2022 attraverso la quale, l'Agenzia delle Entrate si è espressa in merito all'**applicazione della disciplina dell'abuso del diritto**, ai sensi dell'[art. 10-bis della L. 212/2000](#), relativamente alla **cessione di partecipazioni** rivalutate in forza dell'[art. 7 comma 2 del D.L. 70/2011](#).

A conclusione della puntata la **risposta ad alcuni quesiti** nell'ambito della **sessione Q&A**, mentre in settimana verranno pubblicate altre risposte **nell'area dedicata a Euroconference In Diretta** sulla **piattaforma Evolution** e sulla **Community** su **Facebook**.

---

## MODALITÀ DI FRUIZIONE DI EUROCONFERENCE IN DIRETTA

La fruizione di *Euroconference In Diretta* avviene attraverso la **piattaforma Evolution** con due possibili **modalità di accesso**:

1. attraverso l'**area clienti sul sito Euroconference** (transitando poi da qui su **Evolution**);
2. direttamente dal portale di **Evolution** <https://portale.ecevolution.it/> inserendo le **stesse credenziali** utilizzate per l'accesso all'area clienti sul sito di *Euroconference* (**PARTITA IVA e PASSWORD COLLEGATA**).

**Importante avvertenza: è necessario entrare con la PARTITA IVA e la PASSWORD COLLEGATA (e non utilizzando il codice fiscale).**

A partire dal pomeriggio, chi non avesse potuto partecipare alla diretta ha la possibilità di visionare la puntata in **differita on demand**, sempre attraverso la **piattaforma Evolution**.

## IVA

### *L'ambito di applicazione dell'articolo 8bis*

di Clara Pollet, Simone Dimitri



La non imponibilità delle operazioni assimilate alle cessioni all'esportazione di cui all'[articolo 8bis D.P.R. 633/1972](#) è **applicabile in via residuale** alle operazioni che non sono già comprese nelle operazioni non imponibili di esportazione o cessione intracomunitaria.

Ricordiamo che sono assimilate alle cessioni all'esportazione, in base all'[articolo 8bis, comma 1, lettera d\) D.P.R. 633/1972](#), le **cessioni di apparati motori e loro componenti e di parti di ricambio** degli stessi e delle navi adibite alla **navigazione in alto mare** e destinate all'esercizio di attività commerciali o della pesca, nonché navi adibite alla pesca costiera o ad operazioni di salvataggio o di assistenza in mare, ovvero alla demolizione, escluse le unità da diporto di cui alla L. 50/1971.

In base allo stesso articolo sono non imponibili le **cessioni di beni destinati a loro dotazione di bordo** e le **forniture destinate al loro rifornimento e vettovagliamento**, comprese le somministrazioni di alimenti e di bevande a bordo ed escluse, per le navi adibite alla pesca costiera, le provviste di bordo.

Ai sensi dell'[articolo 8-bis, lettera d\), D.P.R. 633/1972](#), le cessioni di apparati motori e di parti di ricambio, nonché le cessioni di beni destinati a dotazione di bordo sono **non imponibili ai fini Iva** se, come riconosciuto dalla Corte di Giustizia UE nella sentenza Velker, 26 giugno 1990, [causa C-185/89](#), effettuate **unicamente a favore dell'armatore** che li utilizzerà come dotazione di bordo. L'agevolazione, quindi, non è ammessa quando la cessione di questi beni è effettuata in uno stadio commerciale anteriore.

Allo stesso modo sono **operazioni non imponibili in base all'articolo 8bis, comma 1, lettera e) D.P.R. 633/1972** le prestazioni di servizi, compreso l'uso di bacini di carenaggio, relativi alla costruzione, **manutenzione, riparazione, modificazione, trasformazione, assiemaggio, allestimento, arredamento, locazione e noleggio delle navi citate**, degli apparati motori e loro componenti e ricambi e delle dotazioni di bordo, nonché le prestazioni di servizi relativi alla demolizione delle stesse navi.

Una nave si considera adibita alla **navigazione in alto mare** se ha effettuato nell'anno solare precedente o, in caso di primo utilizzo, effettua nell'anno in corso un **numero di viaggi in alto mare superiore al 70 per cento**.

Per **viaggio in alto mare** si intende il tragitto compreso tra due punti di approdo durante il quale è superato il limite delle acque territoriali, calcolato in base alla linea di bassa marea, a prescindere dalla rotta seguita.

I soggetti che intendono avvalersi della facoltà di effettuare acquisti o importazioni senza pagamento dell'imposta, attestano la condizione della navigazione in alto mare **mediante apposita dichiarazione** trasmessa telematicamente all'Agenzia delle entrate, che rilascia apposita **ricevuta telematica con indicazione del protocollo di ricezione**. Il destinatario della dichiarazione dovrà verificare il ricevimento nell'area riservata dell'Agenzia delle entrate.

Gli estremi del protocollo di ricezione della dichiarazione **devono essere indicati nelle fatture emesse a partire dal 14 agosto 2021**, in base ad essa, ovvero devono essere riportati dall'importatore nella **dichiarazione doganale**.

Per la compilazione della fattura elettronica (**operazione non imponibile e natura N3.4**), il dato è riportato nel blocco 2.2.1.16 <AltriDatiGestionali>, valorizzando il campo 2.2.1.16.1 <TipoDato> con la voce **"NAUTICA"** e il campo 2.2.1.16.2 <RiferimentoTesto> con il numero del protocollo di ricezione della dichiarazione trasmessa a sistema e consultabile nella propria area riservata sul sito dell'Agenzia delle entrate (si veda un [precedente intervento](#) di luglio 2021).

L'Agenzia delle entrate, nella **risposta n. 174 del 6 aprile 2022**, interpellata sul tema, ribadisce che le cessioni di beni indicate nell'[articolo 8-bis D.P.R. 633/1972](#) rientrano nell'ambito di applicazione di questa disposizione **solo se non costituiscono esportazioni ai sensi del precedente articolo 8**.

Nel caso specifico una società non residente intendeva disporre di un magazzino in Italia per attività di commercio di **prodotti utilizzati nel settore marittimo** quali compressori, pompe, filtri e ricambi per navi ed intendeva **rivendere i beni in esportazione a soggetti non appartenenti al mondo armatoriale**.

L'Agenzia delle entrate **conferma l'applicazione dell'articolo 8**, e non dell'[articolo 8bis](#), in possesso dei **requisiti per le cessioni all'esportazione**, di seguito riportati:

a) **non rileva lo Stato ove è stabilito il cedente**, che può essere un soggetto passivo stabilito ai fini Iva in Italia oppure in altro Stato UE o Extra-UE. Per la normativa doganale, ai fini della presentazione della **dichiarazione doganale di esportazione**, gli operatori economici che figurano come esportatori devono essere stabiliti nel territorio doganale dell'Unione ed in possesso di un numero di identificazione (EORI) rilasciato dalle autorità doganali competenti per il luogo in cui sono stabiliti, ai sensi dell'**articolo 9 Regolamento UE 952/2013** (Codice

doganale dell'Unione). Si considera **soggetto esportatore** la persona stabilita nel territorio doganale dell'Unione che ha la facoltà di decidere che le merci devono uscire dal territorio doganale;

b) **non rileva lo Stato ove è stabilito ai fini Iva l'acquirente**, né se ha lo *status* di soggetto passivo Iva, potendo agire anche in veste di privato consumatore;

c) i beni devono trovarsi in Italia ed **essere trasportati dal territorio dello Stato verso un Paese Extra-UE**, con la consegna degli stessi fuori dal territorio doganale dell'UE.

Tale cessione dovrà essere adeguatamente accompagnata da **apposito documento doganale**.

Allo stesso modo le cessioni destinate, invece, **in altri Stati membri della UE** sono “**cessioni intracomunitarie non imponibili**”, disciplinate dall'[articolo 41 D.L. 331/1993](#), in possesso dei requisiti richiesti dalla norma.

## AGEVOLAZIONI

---

### ***Al 14% l'imposta per la rideterminazione del valore di partecipazioni e terreni***

di Luca Caramaschi



Con l'[articolo 29 D.L. 17/2022](#) (c.d. **Decreto Energia**) viene riproposta, con due rilevanti modifiche, la possibilità di rideterminare il costo di acquisto di **partecipazioni in società non quotate e terreni agricoli ed edificabili** da parte di:

- **persone fisiche** per operazioni estranee all'attività di impresa;
- **società semplici**;
- società ed enti a esse equiparate di cui all'[articolo 5 Tuir](#);
- **enti non commerciali** (per i beni che non rientrano nell'esercizio di impresa commerciale);
- **soggetti non residenti** senza stabile organizzazione in Italia.

In particolare:

- **l'imposta sostitutiva**, fissata nelle ultime edizioni all'11%, viene ora **incrementata e portata al 14%**;
- la data entro la quale procedere al **versamento dell'imposta sostitutiva** nonché al **giuramento della perizia di stima** viene fissata al **15 giugno 2022** (in luogo della "tradizionale" scadenza del 30 giugno).

Restano peraltro ferme le altre caratteristiche di una disciplina che consente la **rideterminazione del costo/valore di acquisto** delle quote/azioni e dei terreni al fine di ridurre la tassazione sulle eventuali plusvalenze emergenti in sede di realizzo.

Vediamo quindi di riepilogare le regole operative per realizzare la "**rivalutazione**".

Il Decreto Energia (D.L. 17/2022) stabilisce la possibilità di rideterminare i valori stabilendo **un'unica aliquota dell'14%**, applicabile tanto in relazione **alle partecipazioni (non importa se**

**qualificate o non) quanto ai terreni agricoli ed edificabili**, da applicare all'intero valore del bene.

La rivalutazione può essere eseguita solo se i terreni e le partecipazioni sono **detenuti alla data del 1° gennaio 2022**, e consegue effetti se si redige un'apposita **perizia di stima entro il 15 giugno 2022**, che è anche la data per versare l'imposta sostitutiva dovuta, ovvero la prima rata.

### **Condizioni per la validità della rivalutazione**

*Nel caso di versamento dell'intero importo o della prima rata oltre il predetto termine del 15 giugno 2022, la rivalutazione **non può considerarsi perfezionata** e il contribuente non può utilizzare il valore rideterminato al fine di determinare l'eventuale plusvalenza, fermo restando la possibilità di poter chiedere a rimborso quanto versato.*

La rivalutazione delle partecipazioni deve avvenire mediante la **redazione di una perizia riferita all'intero patrimonio sociale**, indipendentemente dal fatto che oggetto della rivalutazione sia solo una quota delle partecipazioni detenute nella società.

In questo caso, il **costo della perizia** può essere alternativamente:

- sostenuto da parte dei soci interessati alla rivalutazione della propria quota di partecipazione (diventa un **costo incrementativo** del costo fiscalmente riconosciuto della partecipazione);
- sostenuto da parte della società (diventa un **costo della società deducibile in quote costanti nell'esercizio e nei 4 successivi**).

La perizia di stima deve essere redatta da un **dottore commercialista**, esperto contabile, revisore legale dei conti o perito iscritto alla CCIAA e deve successivamente **essere asseverata** presso un Tribunale, un giudice di pace o un notaio.

Per quanto riguarda i **terreni**, le plusvalenze realizzate in occasione di cessioni a titolo oneroso di **terreni edificabili sono sempre tassate**, mentre le plusvalenze realizzate in occasione di cessioni a titolo oneroso di **terreni agricoli** sono tassate solo nel caso in cui si tratti di **"rivendite" infra quinquennali**. Nel caso di rivalutazione di terreni la perizia di stima deve essere redatta da un **ingegnere**, architetto, geometra, dottore agronomo, agrotecnico, perito agrario, perito industriale edile o perito regolarmente iscritto alla CCIAA e asseverata presso un tribunale, un giudice di pace o un notaio.

L'imposta sostitutiva va applicata sul **valore complessivo del bene** come definito dalla perizia, indipendentemente dal costo/valore di acquisto del terreno, con un'aliquota del 14% (**inclusi i terreni lottizzati** o quelli sui quali sono state costruite opere per renderli edificabili).



Come chiarito dall'Agenzia delle entrate nella [risposta a interpello n. 153/2018](#), la sussistenza della perizia giurata di stima costituisce **requisito essenziale**, la cui mancanza non consente il perfezionamento della procedura.

Inoltre, con la [circolare 1/E/2021](#) l'Agenzia, recependo l'indirizzo espresso dalle Sezioni Unite della Corte di cassazione con le [sentenze nn. 2321 e 2322 del 31.01.2020](#), ha chiarito che, nella rivalutazione dei terreni, l'**indicazione nell'atto di cessione di un corrispettivo inferiore al valore rideterminato con la perizia giurata** non determina la decadenza dal beneficio.

Va, infine, ricordato che il contribuente, qualora lo ritenga opportuno, può rideterminare il valore delle partecipazioni e dei terreni nell'ipotesi in cui abbia **già in precedenza usufruito di analoghe disposizioni di "rivalutazione"**, anche nel caso in cui l'ultima perizia giurata di stima riporti un valore inferiore a quello risultante dalla perizia precedente.

Nel caso in cui sia stata effettuata una **nuova perizia** dei beni detenuti alla data del 1° gennaio 2022, è possibile **scomputare** dall'imposta sostitutiva dovuta l'imposta sostitutiva eventualmente **già versata in occasione di precedenti procedure** di rideterminazione effettuate con riferimento ai medesimi beni.

**In alternativa** allo scomputo dell'imposta già versata, il contribuente può presentare **istanza di rimborso** dell'imposta sostitutiva pagata in passato.

Il **termine di decadenza** per la richiesta del suddetto rimborso decorre dalla data in cui si verifica la duplicazione del versamento e cioè dalla data di pagamento dell'intera imposta sostitutiva dovuta per effetto dell'ultima rideterminazione effettuata ovvero dalla data di versamento della prima rata.

L'importo del rimborso **non può comunque essere superiore** all'importo dovuto in base all'ultima rideterminazione del valore effettuata.

## PENALE TRIBUTARIO

---

### ***Il cumulo di sanzioni penali e tributarie per omesso versamento Iva***

di **Luigi Ferrajoli**



La **Corte di Giustizia**, con la sentenza “**Menci**”, ha escluso la contrarietà all'**articolo 50 CDFUE** della normativa italiana che consente di avviare un procedimento penale per **omesso versamento dell'Iva** a carico di colui che abbia già subito, per i **medesimi fatti**, una **sanzione amministrativa** definitiva di natura punitiva.

Ciò a condizione che le due sanzioni perseguano **scopi differenti e complementari** e il sistema normativo garantisca una coordinazione tra i due procedimenti in modo da evitare eccessivi oneri per l'interessato, assicurando comunque che il complessivo risultato sanzionatorio non risulti **sproporzionato** rispetto alla gravità della violazione.

La verifica di tali circostanze è demandata al Giudice nazionale.

Nell'anno 2019, il Tribunale ordinario di Rovigo, chiamato a giudicare un titolare di impresa individuale che aveva omesso il versamento dell'Iva dovuta per il periodo d'imposta 2013, per l'ammontare di 374.136 euro, ha sollevato questioni di **legittimità costituzionale dell'articolo 649 c.p.p.** “*nella parte in cui non prevede l'applicabilità della disciplina del **divieto di un secondo giudizio** nei confronti dell'imputato al quale con riguardo agli stessi fatti, sia già stata irrogata in via definitiva, nell'ambito di un procedimento amministrativo, una **sanzione di carattere sostanzialmente penale** ai sensi della Convenzione Europea dei Diritti dell'Uomo e dei relativi Protocolli*”. Ciò in riferimento agli **articoli 3 e 117, comma 1, Cost.**, quest'ultimo in relazione all'**articolo 4 del Protocollo n. 7** alla Convenzione europea dei diritti dell'uomo.

Nel caso di specie, l'imputato era stato sottoposto anche a un **procedimento amministrativo**, in cui la predetta omissione gli era stata contestata assieme ad altre irregolarità tributarie, e al cui esito gli era stato ingiunto il **pagamento** – dilazionato in venti rate, in corso di versamento – della somma complessiva di 496.066,51 euro, comprensiva di sanzioni per 43.480,01 euro e di interessi per 23.575,50 euro.

Ad avviso del Giudice remittente, “*l'identità naturalistica, giuridica e di politica criminale*” tra il **delitto di omesso versamento dell'Iva e il correlativo illecito amministrativo** impedirebbe di ritenere integrati i requisiti cui la Corte di Giustizia, nella richiamata sentenza Menci, aveva condizionato la valutazione di **conformità all'articolo 50 CDFUE del doppio binario sanzionatorio previsto in materia tributaria nell'ordinamento italiano**.

In relazione all'omissione del versamento dell'Iva, i procedimenti penali e le sanzioni amministrative perseguirebbero il **medesimo scopo**, la condotta punita sarebbe **identica** e non sarebbero previste norme di coordinamento idonee a **limitare** l'onere supplementare derivante dal cumulo di procedimenti, né a **garantire** la **proporzionalità** della complessiva risposta sanzionatoria rispetto alla gravità del reato.

Nel giudizio avanti la **Corte Costituzionale** è intervenuto il Presidente del Consiglio dei Ministri, rappresentato e difeso dall'Avvocatura Generale dello Stato, instando per la declaratoria di **inammissibilità o infondatezza** delle questioni e richiamando, in prima battuta, proprio la sentenza Menci, che avrebbe di fatto introdotto un principio “*relativo all'entità della sanzione complessivamente irrogata*”.

Più nel dettaglio, il Giudice *a quo* non avrebbe valutato la non complementarità degli scopi perseguiti dalle sanzioni amministrativa e penale, alla luce della giurisprudenza di legittimità, secondo cui **il delitto di cui all'[articolo 10 ter D.Lgs. 74/2000](#) si pone in rapporto non di specialità ma di “progressione illecita”** con la fattispecie di cui all'[articolo 13, comma 1, D.Lgs. 471/1997](#).

La **Corte Costituzionale**, con la **sentenza n. 114/2020**, ha dichiarato la manifesta **inammissibilità** delle questioni di legittimità costituzionale dell'[articolo 649 c.p.p.](#) sollevate, in riferimento agli [articoli 3](#) e [117, comma 1, Cost.](#), quest'ultimo in relazione all'articolo 4 del Protocollo n. 7 alla CEDU e all'articolo 50 CDFUE, dal Tribunale ordinario di Rovigo, con l'ordinanza indicata in epigrafe.

Nella propria motivazione, la Corte ha richiamato la propria precedente pronuncia **n. 222/2019**, in cui era stato osservato che **la Corte europea dei diritti dell'uomo** (Grande Camera, **sentenza 15 novembre 2016**, A e B contro Norvegia) e la **Corte di giustizia** (**sentenza 20 marzo 2018**, in causa C-524/15, Menci) **non avevano ritenuto ex se contraria al ne bis in idem la sottoposizione di un imputato a processo penale per il medesimo fatto per il quale egli sia già stato definitivamente sanzionato in via amministrativa**, esigendo unicamente la sussistenza di un legame materiale e temporale sufficientemente stretto tra i due procedimenti, da ravvisarsi in presenza di sanzioni che perseguano **scopi complementari**, della **prevedibilità** del “doppio binario” sanzionatorio, di **forme di coordinamento** tra i procedimenti e della **proporzionalità** del complessivo risultato sanzionatorio.