

CONSIGLIO NOTARILE DI FIRENZE

DISTRETTI RIUNITI FIRENZE – PISTOIA – PRATO
NEWSLETTER INFORMATIVA

N. 6/2009

NOVEMBRE – DICEMBRE

A cura del “Gruppo di lavoro per l’informazione”

A) NOVITA' NORMATIVE

1) Attuazione della direttiva 2007/63/CE riguardante l’obbligo di far elaborare ad un esperto indipendente una relazione in occasione di una fusione o di una scissione di una società per azioni - Rinunciabilità.

In data 31 Ottobre 2009 è stato pubblicato sulla G.U n.ro 254 il D.Lgs. n.ro 147 del 13 Ottobre 2009 recante modifiche agli articoli 2501 – sexies e 2505 - quater del Codice Civile entrato in vigore il 15 Novembre 2009.

La norma, diretta a semplificare e ridurre i costi delle procedure di fusione e di scissione, prevede l’esonero dall’obbligo di far esaminare il progetto di fusione da parte di esperti indipendenti e di far loro elaborare una relazione per gli azionisti delle società coinvolte nella fusione, qualora tutti gli azionisti concordino sulla sua non necessità. Il tenore della norma così dispone:

1. All’articolo 2501 – sexies del Codice Civile, dopo il settimo comma, è aggiunto, in fine, il seguente:

“La relazione di cui al primo comma non è richiesta se vi rinunciano all’unanimità i soci di ciascuna società partecipante alla fusione”

2. All’articolo 2505 – quater, le parole da: “le disposizioni dell’articolo 2501 – sexies” a: “società partecipanti alla fusione” sono soppresse.

La novella nel testo trova applicazione riguardo alle fusioni ed alle scissioni i cui progetti, alla suddetta data di entrata in vigore, non siano stati approvati dagli organo competenti di alcuna delle società partecipanti alla fusione o alla scissione.

La dottrina notarile era comunque giunta a tale risultato in contrapposizione alla dottrina ed alla *giurisprudenza commerciale* ante riforma che, ferme nel ritenere la funzione della relazione quale strumento informativo diretto anche alla tutela dei terzi e dei creditori sociali, concludevano per la inammissibilità della rinuncia ancorchè all’unanimità. Si riteneva infatti che l’utilità della relazione riguardasse da un lato il fisco per i suoi accertamenti sullo spostamento di ricchezza e dall’altro i terzi avuto riguardo alla fissazione del rapporto di cambio che in tale operazione esprime la consistenza del capitale. Diversa era comunque l’opinione della più recente giurisprudenza che privilegiando l’aspetto della congruità dei valori di cambio della fusione riteneva che la relazione dell’esperto è comunque diretta alla tutela dell’interesse di tutti i soci i quali pertanto vi possono rinunciare all’unanimità. Nello stesso senso Appello Milano, 12 Gennaio 2001 secondo

cui “ a) i creditori particolari del singolo soci troveranno tutela in forza degli istituti generali volti ad eliminare gli effetti di atti comportanti pregiudizio e lesione del patrimonio del debitore; b) eventuali spostamenti di ricchezza a titolo gratuito perseguiti con la fusione, determinano – in presenza di effetti elusivi od evasivi – l’esercizio del potere accertativi dell’Amministrazione Finanziaria, ma non si riflettono sulla validità della deliberazione.”

Sulla stessa linea interpretativa si è mossa anche la dottrina successiva alla riforma partendo dalla disciplina del procedimento semplificato di fusione di cui all’articolo 2505 c.c che consente di omettere la relazione dell’esperto quando manca il rapporto di cambio e dunque l’interesse dei soci da tutelare a prescindere da ogni considerazione relativa alla posizione dei creditori.

Alle stesse conclusioni era recentemente giunto anche il Notariato con la Massima n.ro 26 del Consiglio Notarile di Milano del 22 Marzo 2004 secondo la quale l’articolo 2506 – ter comma 4 c.c. è da applicarsi per effetto di interpretazione estensiva alla fusione in quanto conferma che la relazione degli esperti di cui all’articolo 2501 – sexies è posta nell’esclusivo interesse dei soci e dei possessori di altri strumenti finanziari che hanno diritto di voto richiedendosi comunque il loro consenso.

Da un punto di vista operativo lo studio ricorda la possibilità di distinguere tra una rinuncia preventiva ed unanime in sede assembleare legittimante il mancato deposito ovvero successiva e prestata da tutti i soci uti singuli anche al di fuori dell’assemblea prima o dopo l’approvazione del progetto di fusione.

2) Disposizioni integrative e correttive del D.Lgs 21 Novembre 2007 n.ro 231 recante attuazione della direttiva 2005 / 60 / Ce concernente la previsione dell’utilizzo del sistema finanziario a scopo di riciclaggio dei proventi di attività criminose e di finanziamento del terrorismo nonché della direttiva 2006 / 70 / Ce che reca misure di esecuzione.

In data 3 Novembre 2009 è stato pubblicato sulla G.U n.ro 256 in virtù della previsione normativa contenuta nella legge 25 Gennaio 2006 n.ro 29, il D.Lgs del 25 Settembre 2009 n.ro 151 contenente le modifiche e le integrazioni al D.Lgs del 21 Novembre 2007 n.ro 231 in materia di prevenzione dell’utilizzo del sistema finanziario a scopo di riciclaggio dei proventi di attività criminose e di finanziamento del terrorismo.

La norma da un lato costituisce una prima revisione ed interpretazione delle vigenti disposizioni in materia di antiriciclaggio e dall’altro intende migliorare alcuni aspetti organizzativi nonché chiarire la ripartizione della competenze in materia di antiriciclaggio.

Di particolare importanza per il Notariato sono alcuni aspetti operativi quali ad esempio quello relativo ai pagamenti frazionati per cui sono state accolte le istanze provenienti soprattutto dalla nostra categoria.

Riassumendo brevemente i punti di maggiore interesse per il Notariato il decreto ha inteso fornire una migliore interpretazione della norma puntualizzando alcune definizioni.

Operazioni collegate

E' stata soppressa la definizione di operazioni collegate che pertanto cessano di avere rilievo nella definizione precedente residuando esclusivamente per le ipotesi in cui si sia in presenza di più prestazioni tra loro collegabili perché poste in essere per realizzare un'operazione frazionata.

Ogni riferimento normativo alle operazioni collegate dovrà in futuro intendersi riferito alle operazioni frazionate.

Persona politicamente esposta

E' quella residente in un altro stato comunitario o extra-comunitario e non più quella cittadina in tali stati. Si ha riferimento pertanto alla residenza e non più alla cittadinanza.

Titolare effettivo

E' tale non solo la persona fisica o le persone fisiche che possiedono o controllano a norma di legge le società e le altre entità giuridiche assimilate, ma anche la persona fisica per conto della quale è realizzata un'operazione o un'attività. Pertanto l'indagine circa l'individuazione del titolare effettivo deve riguardare nell'ambito di quanto consentito dall'articolo 21 del Decreto, non solo le società e gli enti assimilati ma tutta la clientela.

Nuovi compiti UIF in materia di segnalazione di operazioni sospette

L'UIF provvederà ad emanare istruzioni sui dati e sulle affermazioni che devono essere contenuti nelle segnalazioni di cui all'articolo 41 del Decreto.

Collegio Sindacale ed Organi di controllo

I componenti degli organi di controllo comunque denominati non sono soggetti agli obblighi di adeguata verifica, di registrazione e conservazione dei dati ed informazione e di segnalazione delle operazioni sospette fatto salvo quanto disposto in tema di obblighi di vigilanza dall'articolo 52 del D.Lgs n.ro 231 del 2007 ed i loro compiti istituzionali ivi previsti e che comunque non trovano applicazione per i sindaci delle società commerciali i quali sono soggetti ai soli oneri e responsabilità contenuti nell'articolo 2407 c.c..

I suddetti obblighi si applicano anche ai CAF, ai patronati ed alle associazioni di categoria nei confronti dei propri associati ed iscritti.

Adeguata verifica per clienti già acquisiti

La nuova norma dispone che "per la clientela già acquisita i suddetti obblighi (di adeguata verifica nei rapporti tra il professionista ed il cliente) si applicano al primo contatto utile, fatta salva la valutazione del rischio presente.

Obbligo di astensione

Il decreto afferma espressamente che in caso di esecuzione della prestazione professionale effettuata in deroga al dovere di astensione, permane comunque l'obbligo di segnalare all'UIF l'operazione sospetta ai sensi dell'articolo 41 del D.Lgs e solo se ricorra il sospetto che la stessa sia collegabile al riciclaggio o al finanziamento del terrorismo secondo il citato articolo.

Obblighi semplificati di adeguata verifica ed assolvimento a mezzo terzi

E' stato precisato che tali obblighi non possono assolutamente venire meno in caso di sospetto di riciclaggio e di finanziamento del terrorismo. Le società sono state inserite tra i soggetti elencati nell'articolo 25 del D.Lgs nei cui confronti non è previsto l'assolvimento degli obblighi di adeguate verifiche.

Registrazione e conservazione dati ed informazioni

Ai sensi dell'articolo 20 del decreto correttivo il destinatario degli obblighi di adeguata verifica dovrà registrare i dati relativi all'adeguata verifica sia del cliente che del titolare effettivo.

Inoltre si è previsto che le informazioni acquisite sono da considerare registrate tempestivamente:

- comunque non oltre il trentesimo giorno successivo al compimento dell'operazione;
- ovvero all'apertura, alla variazione ed alla chiusura del rapporto;
- ovvero all'accettazione dell'incarico professionale;
- all'eventuale conoscenza successiva di ulteriori informazioni;
- al termine della prestazione professionale.

Vale comunque la pena di ricordare che per il Notariato resta vigente il Disposto del comma 6 articolo 38 D.Lgs 231 del 2007 per cui la custodia dei documenti, delle attestazioni e degli atti presso il Notaio e la tenuta dei repertori notarili ai sensi di Legge, unitamente alla descrizione dei mezzi di pagamento di cui alla Legge 248/2006, costituiscono a questo fine idonea modalità di registrazione dei dati e delle informazioni.

Banca dati centralizzata degli atti pubblici e autenticati

L'articolo 21 del Decreto correttivo introduce la possibilità di istituire sistemi di conservazione informatica di atti pubblici ed autenticati, loro copie autentiche ed informazioni a qualunque titolo da essi derivanti o ad essi relative affinché possano essere utilizzati per qualsiasi indagine su operazioni di riciclaggio di finanziamento del terrorismo o per corrispondenti analisi.

Pagamenti frazionati e utilizzo del denaro contante

L'articolo 29 del Decreto correttivo ha riformulato la norma in tema.

Stante l'importanza del dettato si riproduce il testo della disposizione novellata:

“ 1. E' vietato il trasferimento del denaro contante o di libretti di deposito bancari o postali al portatore o di titoli al portatore in Euro o in valuta estera, effettuato a qualsiasi titolo tra soggetti diversi, quando il valore oggetto del trasferimento è complessivamente pari o superiore a 12.500 Euro. Il trasferimento è vietato anche quando è effettuato con più pagamenti inferiori alla soglia che appaiono artificiosamente frazionati. Il trasferimento può tuttavia essere eseguito per il tramite di banche, istituti di moneta elettronica e Poste Italiane Spa”.

Ciò che assume rilievo è pertanto l'intento doloso delle parti consistente nell'artificioso frazionamento dei pagamenti posto in essere per aggirare il rispetto della normativa che limita l'uso del contante restando leciti i pagamenti con denaro contante effettuati al di fuori di qualunque finalità riciclatoria o di finanziamento del terrorismo colpite dalla norma.

Pertanto il reale intento dovrà desumersi avuto riguardo al cliente ed alla natura dell'operazione secondo i principi del normale assolvimento degli obblighi di adeguata verifica di cui all'articolo 20 del Decreto.

Nello studio si afferma che i criteri fissati dal nuovo testo della norma in commento troverebbero applicazione anche per i pagamenti effettuati in data anteriore al 4 Novembre 2009 giorno di entrata in vigore del Decreto correttivo.

Si richiama in argomento l'interpretazione del MEF in risposta al quesito proposto dal CNN (prot. 28107 dell'8 Aprile 2009) in CNN notizie del 16 Aprile u.s. per cui tra l'altro viene affermato che "non è ravvisabile la violazione invece nel caso in cui il trasferimento considerato nel suo complesso ... sia la conseguenza di un preventivo accordo negoziale tra le parti (ad es. pagamento rateale)." Salvo comunque il potere dell'amministrazione di valutare caso per caso il reale intento elusivo.

3) Legge 23 Ottobre 2009 n° 159

Con la legge 159/2009 pubblicata sulla G.U. n° 265 del 13 Novembre 2009 – Supplemento Ordinario n° 208 - entrata in vigore il 14 Novembre 2009 è stata data attuazione alla Convenzione tra il Governo italiano ed il Governo del Regno dell'Arabia Saudita per evitare le doppie imposizioni in tema di imposte sul reddito e sul patrimonio e prevenire le agevolazioni fiscali.

4) Legge 23 Ottobre 2009 n° 160

Con la legge 160/2009 pubblicata sulla G.U. n° 265 del 13 Novembre 2009 – Supplemento Ordinario n° 208 entrata in vigore il 14 Novembre 2009 è stata data attuazione alla Convenzione tra il Governo italiano ed il Governo del Regno Hascemita di Giordania per evitare le doppie imposizioni in tema di imposte sul reddito e sul patrimonio e prevenire le agevolazioni fiscali.

5) Legge 20 novembre 2009, n. 166 di conversione del Decreto Legge 25 settembre 2009, n. 135, recante disposizioni urgenti per l'attuazione di obblighi comunitari e per l'esecuzione di sentenze della Corte di Giustizia della Comunità europee.

Con la conversione del decreto legge 135/2009, entrano in vigore alcune importanti modifiche alle disposizioni attuali sul rilascio dei passaporti: si sancisce, anche in Italia, l'obbligatorietà del passaporto individuale. Non è più prevista la possibilità di iscrizione del minore sul documento del genitore (o tutore o altra persona delegata ad accompagnarli) e viene stabilita una durata temporale differenziata del passaporto a seconda dell'età del minore.

Grazie alle nuove regole il passaporto italiano avrà quindi una validità di tre anni per i minori da zero a tre anni e una validità di cinque anni per i minori di età compresa tra i tre e i diciotto anni.

A breve si aggiungerà anche la rilevazione delle impronte per i maggiori di 12 anni .

I passaporti contenenti l'iscrizione di minori rilasciati fino ad oggi (si sottolinea sul sito internet della Polizia di Stato) rimangono comunque validi fino alla scadenza e tutte le richieste di iscrizione del figlio minore sul proprio passaporto pervenute fino al 24 novembre saranno evase fino al 15 dicembre.

6) Legge Regionale 23 novembre 2009 n. 71 pubblicata sul Bollettino Ufficiale della Regione Toscana n. 50 del 27 novembre 2009 che ha modificato il testo della Legge Regionale del 24 novembre 2005 n. 39 (Disposizioni in materia di energia).

Per una puntuale disamina delle novità in materia di attestato di certificazione energetica introdotte dalla Legge Regionale 23 novembre 2009 n. 71, entrata in vigore il 12 dicembre 2009, si rinvia in particolare alla Circolare n. 33/09 del Consiglio Notarile. In questa sede si evidenzia in particolare:

(i) che in virtù delle nuove disposizioni:

- nel caso di trasferimento a titolo oneroso di ogni unità immobiliare di nuova edificazione oppure già esistente, l'unità immobiliare dovrà essere dotata di attestato di certificazione energetica. Gli estremi identificativi dell'attestato di certificazione energetica dovranno essere richiamati nel relativo atto di trasferimento a titolo oneroso..

- se l'unità immobiliare non è dotata di attestato di certificazione energetica, si darà luogo alla sua automatica classificazione nella classe energetica più bassa.

(ii) che dette nuove disposizioni in materia di menzione negli atti notarili si applicheranno a far data dall'entrata in vigore dei relativi regolamenti da emanarsi entro il 12 marzo 2010;

(iii) che pertanto fino alla emanazione di detti regolamenti, rimane invariata l'attuale disciplina riguardante la redazione degli atti notarili.

7) Regolamento CE n. 593/2008 del Parlamento Europeo e del Consiglio del 17 giugno 2008

In data 4 luglio 2008 è stato pubblicato nella G.U.C.E. L 177/6 il Regolamento n. 593/2008 sulla legge applicabile alle obbligazioni contrattuali (Roma I). Tale Regolamento, dopo la formale entrata in vigore del luglio 2008, si applica a decorrere dal 17 dicembre 2009, ai sensi dell'art. 29 del regolamento stesso.

8) Approvazione da parte del Consiglio dei Ministri riunito in data 17 dicembre 2009 dei provvedimenti sotto specificati aventi ad oggetto proroga dello "Scudo fiscale", funzionalità del sistema giudiziario, "federalismo demaniale", riforma delle Camere di Commercio, direttiva "servizi", etc., e precisamente:

- un decreto-legge che proroga alcuni termini previsti da disposizioni legislative. Di particolare importanza la proroga al 30 aprile 2010 dello scudo fiscale; dal 1° gennaio e fino al 28 febbraio 2010 l'aliquota fiscale per aderire allo "scudo" viene portata al 6%, mentre per i mesi di marzo e aprile è del 7%;

- un decreto-legge che, al fine di garantire la funzionalità del sistema giudiziario, proroga l'esercizio di funzioni da parte dei magistrati onorari, in attesa della riforma organica, assicura la copertura delle sedi, per difetto di magistrati richiedenti, rimaste vacanti, anticipa il processo telematico sia civile che penale;

- uno schema di decreto legislativo di attuazione del federalismo fiscale (legge n. 42 del 2009), specificatamente per la parte diretta ad attuare il cosiddetto federalismo demaniale, trasferimento cioè a regioni, comuni, province, città metropolitane di un loro patrimonio di beni;

- uno schema di decreto legislativo, sul quale verranno acquisiti i pareri prescritti, per la riforma dell'ordinamento relativo alle Camere di commercio, industria, artigianato e agricoltura;
- uno schema di decreto legislativo per il recepimento della direttiva comunitaria 2006/123 in materia di servizi nel mercato interno (le attività economiche, imprenditoriali o professionali, dirette a scambio di beni o a prestazioni intellettuali);
- uno schema di regolamento che mira ad impedire l'acquisizione di ingiustificate posizioni di vantaggio nel delicato e strategico settore dei servizi pubblici locali di rilevanza economica.

E' stato approvato inoltre lo schema di regolamento di esecuzione del sesto censimento generale dell'agricoltura, che ha lo scopo di acquisire un quadro informativo statistico sulla struttura del sistema agricolo e zootecnico nazionale, regionale e locale, assolvere agli obblighi di rilevazione fissati da norme europee e consentire l'aggiornamento e la validazione del registro statistico delle aziende agricole realizzato dall'ISTAT.

9) Con il 2010 l'imposta catastale sugli acquisti delle Onlus torna proporzionale

(in CNN NOTIZIE del 29 dicembre 2009)

L'art. 30 del d.l. 29 novembre 2008 n. 185, convertito con modificazioni dalla legge 28 gennaio 2009 n. 2 (in CNN NOTIZIE del 29 gennaio 2009), al comma 5-bis ha sostituito le parole "quarto e quinto periodo" (dell'art.1, tariffa parte prima, TUR) di cui all'art. 10, comma 2, del d.lgs. 31 ottobre 1990 n. 347 con le seguenti "quarto, quinto e nono periodo". Il successivo comma 5-ter ha disposto che "le norme di cui al comma 5-bis si applicano fino al 31 dicembre 2009".

La formulazione della disposizione aveva destato immediatamente qualche perplessità per la numerazione dei periodi dell'art. 1 della tariffa parte prima richiamati, poiché mentre il nono periodo è riconducibile alla fattispecie da agevolare in via innovativa, i periodi quarto e quinto sono – in forza di un rinvio fisso (così come argomentato dalla circ. n. 52/E del 14 giugno 2002, vedi CNN NOTIZIE del 18 giugno 2002, nonché da ultimo dalla Cass. n.21144/2009) – riferibili a fattispecie in realtà disciplinate ai periodi quinto e sesto.

Infatti, in occasione dell'entrata in vigore del provvedimento era stata segnalato (vedi in CNN NOTIZIE del 5 febbraio 2009) che "con l'aggiunta dei commi 5-bis e 5-ter è previsto un intervento sul testo normativo di cui al comma 2 dell'art. 10 del Testo unico contenente le disposizioni concernenti le imposte ipotecaria e catastale. In particolare, nel rinviare agli atti di cui all'art. 1, comma 1 della tariffa, prima parte, del Testo unico delle disposizioni concernenti l'imposta di registro (d.p.r. n. 131/1986), attraverso la sostituzione delle parole "quarto e quinto periodo" con le parole "quarto, quinto e nono periodo", si dispone che l'imposta catastale è dovuta in misura fissa di euro 168,00, fino al 31 dicembre 2009, anche per le volture eseguite in dipendenza degli atti di trasferimento a favore di organizzazioni non lucrative di utilità sociale (ove ricorrano le condizioni di cui alla Nota II-

quater dell'art. 1 cit.). Si ricorda che l'Agenzia delle entrate (circ. n. 52/E del 14 giugno 2002) ha chiarito come il riferimento ai periodi quarto e quinto debba intendersi riferito ai periodi quinto e sesto del medesimo art. 1, della tariffa, cit. a seguito dell'introduzione di un nuovo periodo dopo il primo ad opera dell'art. 7, settimo comma, della Legge n. 488/1999, entrata in vigore il primo gennaio 2000" [Forte, *La Manovra contro la crisi economica (conversione del decreto legge 29 novembre 2008, n. 185): profili fiscali*; nei termini si veda anche Tassani, *Studio n. 80-2009/T, Il regime fiscale degli enti non commerciali e delle ONLUS: questioni attuali*, paragrafo 6.4 (vedi in CNN NOTIZIE del 9 novembre 2009)].

L'effetto normativo prodotto dalla sostituzione operata dall'art. 30, comma 5-bis e dalla limitazione temporale di cui al successivo comma 5-ter, è che dal 1° gennaio 2010 ai sensi dell'art. 10, comma 2, del d.lgs. n. 347/1990 l'imposta catastale continuerà ad applicarsi in misura fissa alle fattispecie di cui al "quarto e quinto" (*rectius* quinto e sesto) periodo dell'art. 1 della tariffa parte prima TUR, mentre cesserà di trovare applicazione con riferimento ai trasferimenti a favore delle Onlus (nono periodo del medesimo art. 1).

10) Legge 23 dicembre 2009, n. 191

(in CNN NOTIZIE del 23 dicembre 2009)

In data 30 dicembre 2009 è stata pubblicata nella G.U. n. 302 – Suppl. Ordinario n. 243 la legge 23 dicembre 2009, n. 191 contenente disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale dello Stato (legge finanziaria 2010).

Il testo definitivo è composto di due articoli, ma il secondo è suddiviso in 253 commi.

La legge entra in vigore il 1° gennaio 2010.

B) PRASSI

1) SETTORE INTERNAZIONALE

JERSEY: OGGETTO DEL TRUST E ATTI ECCEDENTI

(in CNN NOTIZIE del 10 Novembre 2009)

Con una nota del Dottor Emanuele Calò viene reso noto che nel sistema legislativo dell'isola di Jersey l'acquisto da parte del Trustee di beni diversi da quelli previsti nell'atto di Trust rimane valido nei confronti del Trustee stesso e della controparte coinvolta nell'atto (nel caso di specie compravendita immobiliare) fatta salva in caso di rottura del Trust la possibilità per il beneficiario di promuovere un'azione legale o un reclamo contro il Trustee ed il suo operato.

Ai fini dell'estraneità dell'atto allo scopo del Trust occorre considerare il contenuto dell'atto costitutivo dello stesso e la natura/scopo dell'atto posto in essere.

2) SETTORE INTERNAZIONALE

UCRAINA - TRASFERIMENTO DI SEDE PRINCIPALE ITALIANA

(in CNN NOTIZIE del 19 Novembre 2009)

Con una nota del Dottor Emanuele Calo' viene reso noto che nella legislazione ucraina non è contemplata l'ipotesi del "trasferimento della sede principale di una società dal Registro Imprese italiano al Registro Societario Ucraino" i cui soggetti iscritti possono essere soltanto persone giuridiche ucraine.

3) A decorrere dal 6 dicembre 2009 non sono più utilizzabili né rimborsabili le vecchie marche da bollo e i foglietti di carta bollata per le cambiali.

Le scorte di privati cittadini, enti e amministrazioni dovranno essere azzerate per lasciare il posto ai contrassegni telematici attestanti il pagamento dell'imposta dovuta, da apporre sugli appositi foglietti privi di valore, entrambi in vendita presso i tabaccai.

4) Decreto del Ministro dello Sviluppo Economico del 19 novembre 2009 pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale n. 282 del 3 dicembre 2009.

Il provvedimento descrive le specifiche tecniche del formato elettronico per la presentazione di ComUnica (articolo 9, DI 7/2007) e, per quanto riguarda le regole di struttura dei singoli tracciati informatici, rimanda ai siti istituzionali di Entrate, Inail, Inps e Registro imprese.

La comunicazione unica (istituita col DI 7/2007) consente al neo imprenditore di assolvere tutti gli adempimenti amministrativi previsti per l'iscrizione alla Camera di commercio, inclusi quelli previdenziali, assistenziali e fiscali, attraverso l'invio al Registro delle imprese di un solo modello.

La procedura consente di effettuare:

- la dichiarazione di inizio attività (variazione dati e cessazione) ai fini Iva;
- la domanda di iscrizione di nuove imprese, modifica e cessazione nel Registro delle imprese e nel Rea (tranne il deposito di bilancio);
- la domanda di iscrizione per l'Inail;
- la domanda di iscrizione, variazione e cessazione al Registro imprese ai fini Inps, per le imprese artigiane ed esercenti attività commerciali;
- la domanda di iscrizione e cessazione di impresa con dipendenti ai fini Inps; la variazione dei dati d'impresa con dipendenti ai fini Inps;
- la domanda di iscrizione di impresa agricola ai fini Inps (le variazioni e cessazioni saranno disponibili da febbraio 2010);
- le domande di iscrizione, variazione e cessazione delle imprese artigiane all'Albo, seguiranno quanto disposto dalle leggi regionali in materia.

La comunicazione unica prevede l'obbligo esteso a tutte le imprese, comprese quelle individuali, di trasmettere le dichiarazioni al Registro delle imprese (presso la Camera di commercio competente) per via telematica o su supporto informatico. Una volta ricevuta la pratica, il Registro spedisce automaticamente all'indirizzo di posta elettronica certificata dell'impresa il protocollo e la ricevuta della comunicazione e, successivamente, la smista a tutti gli enti interessati. Entro 5 giorni la Camera di commercio comunica l'iscrizione all'indirizzo Pec dell'impresa e, dopo 7 giorni, i singoli enti trasmettono gli esiti di competenza sia all'impresa che al Registro.

Le ditte individuali sprovviste di Pec possono richiederla tramite l'applicativo di ComUnica: la Camera di commercio destinataria della domanda provvederà all'immediata assegnazione di una casella, senza costi aggiuntivi. Il neonato modello entrerà a regime dal 1° aprile 2010, data in cui scade il periodo transitorio di sei mesi, partito il 1° ottobre scorso, e la Comunicazione Unica diventerà obbligatoria per tutte le imprese.

5) Ministero dello Sviluppo Economico – Decreto 2 dicembre 2009

(in CNN NOTIZIE del 10 e del 18 dicembre 2009)

E' stato pubblicato sulla G.U. n. 293 del 17 dicembre 2009 e sul sito del Ministero dello Sviluppo Economico il decreto di aggiornamento dei diritti di segreteria delle camere di commercio per il 2010. Il decreto entrerà in vigore il 1° gennaio 2010.

6) Ministero dell'Interno – Decreto 4 novembre 2009

(in CNN NOTIZIE del 15 dicembre 2009)

In data 12 dicembre è stato pubblicato sulla G.U. n. 289 il Decreto 4 novembre 2009 del Ministero dell'Interno col quale viene approvato il modello di carta d'identità bilingue italiano-ladino.

7) Banca d'Italia – Disposizioni sulla vigilanza

(in CNN NOTIZIE del 14 dicembre 2009)

E' stato pubblicato sul sito internet di Banca d'Italia il documento che illustra le ipotesi regolamentari e gli schemi normativi relativi alla nuova disciplina di vigilanza delle partecipazioni detenibili dalle banche e dai gruppi bancari, da adottare in attuazione della deliberazione del CICR del 29 luglio 2008. Il documento si può visualizzare sul sito di Banca d'Italia (<http://www.bancaditalia.it/vigilanza/banche/documcons/consnorm/>).

8) Ministero dell'Economia e delle Finanze – Decreto 4 dicembre 2009

(in CNN NOTIZIE del 16 dicembre 2009)

In data 15 dicembre 2009 è stato pubblicato sulla G.U. n. 291 il Decreto 4 dicembre 2009, emanato dal Ministero dell'Economia e delle Finanze, col quale viene fissata all'1% in ragione d'anno, con decorrenza dal 1° gennaio 2010, la misura del saggio degli interessi legali di cui all'art. 1284 del codice civile.

9) Ministero dell'Interno – Circolare n. 29 del 15 dicembre 2009

(in CNN NOTIZIE del 16 dicembre 2009)

E' stata pubblicata sul sito del Ministero dell'Interno la Circolare con la quale, in adempimento di quanto disposto con la legge 18 giugno 2009 n. 69, è fatto obbligo ai Comuni, a decorrere dal 1° gennaio 2010, di avvalersi dei propri siti informatici per effettuare le pubblicazioni di matrimonio e le affissioni relative alle istanze di modifica del nome o del cognome di una persona.

10) Agenzia delle Entrate – Circolare n. 53/E del 21 dicembre 2009

(in CNN NOTIZIE del 22 dicembre 2009)

L'incentivo agli aumenti di capitale, introdotto dal d.l. 1 luglio 2009 n. 78 (c.d. decreto "anticrisi") convertito, con modificazioni, dalla legge 3 agosto 2009 n. 102, e costituito dall'esenzione da imposizione di un importo pari al 3% delle nuove risorse apportate, in società di persone e di capitale, da persone fisiche nel periodo compreso fra il 5 agosto 2009 e il 5 febbraio 2010, si applica anche all'IRAP.

E' questo uno dei chiarimenti contenuti nella circolare n. 53/E del 21 dicembre 2009 dell'Agenzia delle Entrate. Gli aumenti di capitale devono essere perfezionati fra il 5 agosto 2009 e il 5 febbraio 2010. In proposito, il riferimento è la data di iscrizione nel registro delle imprese della delibera di aumento o della modifica dell'atto costitutivo. L'agevolazione è cumulabile con altre disposizioni di favore, a meno che le relative norme non dispongano diversamente.

11) Dal 1° febbraio 2010 il nuovo modello online per codice fiscale e variazioni dati

(in CNN NOTIZIE del 23 dicembre 2009)

E' disponibile sul sito dell'Agenzia delle Entrate, insieme al provvedimento di approvazione del 21 dicembre 2009, la nuova versione del modello AA5 ad uso dei contribuenti diversi dalle persone fisiche (enti, associazioni, eccetera) non tenuti alla dichiarazione di inizio attività ai fini Iva, per richiedere l'attribuzione del numero di codice fiscale, per comunicare variazioni dati, e per segnalare, esclusivamente con modalità telematica, fusioni, concentrazioni, trasformazioni ed estinzioni. Il nuovo modello deve essere utilizzato a partire dal 1° febbraio 2010.

Diversi i motivi per cui il modello è utilizzato.

Codice fiscale

La richiesta di attribuzione del codice fiscale può essere così inoltrata presso tutti gli uffici delle Entrate. Si semplifica pertanto, in modo sostanziale, la procedura che non tiene più conto del domicilio fiscale e dello sportello di competenza del contribuente.

Sempre per avere il C.F., senza recarsi presso gli uffici finanziari, si può utilizzare il servizio postale mediante raccomandata (allegando la copia di un documento di identificazione del rappresentante) e spedendo l'AA5 presso a un qualsiasi ufficio dell'Agenzia.

Variazioni dati

Per chi preferisce il canale informatico, viene aperta la strada del telematico per trasmettere, attraverso i servizi Entratel o Fisconline, la variazione di dati precedentemente comunicati. Il contribuente può provvedere direttamente alla trasmissione o servirsi di un intermediario abilitato. Il modello è considerato presentato nel giorno in cui è conclusa la ricezione dei dati da parte dell'Amministrazione che ne dà comunicazione.

L'opzione "telematica" non esclude le due previste, e precedentemente descritte, per la richiesta di attribuzione del codice fiscale, a meno che non si tratti di casi di estinzione o fusione, concentrazione, trasformazione, per i quali è obbligatoria la procedura on line.

Un quadro per fusioni, concentrazioni e trasformazioni

Una delle novità più significative è proprio quella che caratterizza questo tipo di operazioni e che ha richiesto l'aggiornamento del modello con il nuovo quadro D.

Per comunicare avvenute fusioni, concentrazioni e trasformazioni, tutti i soggetti coinvolti devono compilare il nuovo quadro D e trasmettere esclusivamente per via telematica (niente presentazione agli uffici o via posta), entro 30 giorni, il modello all'Agenzia delle Entrate.

12) Ministero dell'Economia e delle Finanze – Decreto 24 dicembre 2009

(in CNN NOTIZIE del 28 dicembre 2009)

E' stato pubblicato sul sito del Dipartimento del tesoro del Ministero delle Finanze l'ultimo decreto di rilevazione dei tassi effettivi globali medi. Periodo di rilevazione: 1° luglio - 30 settembre 2009. Applicazione: 1° gennaio - 31 marzo 2010.

13) Agenzia delle Entrate – Circolare 23 dicembre 2009, n. 56/E

(in CNN NOTIZIE del 28 dicembre 2009)

Oggetto: società di persone, associazioni senza personalità giuridica per l'esercizio in forma associata di arti e professioni e soggetti assimilati *ex* articolo 5 del *T.U.I.R.*, possibilità di utilizzare le ritenute subite per compensare debiti propri dell'associazione o della società

Le associazioni di professionisti potranno utilizzare le ritenute subite per compensare i debiti propri

L'Agenzia delle entrate con una nuova interpretazione ha ammesso per la prima volta la possibilità di compensare i crediti Irpef vantati dai singoli associati con gli eventuali debiti d'imposta (Iva, ritenute, contributi per i dipendenti, etc) relativi all'associazione professionale di cui gli stessi fanno parte.

La medesima interpretazione trova applicazione per i soci di società di persone e, più in generale, per tutti i soggetti di cui all'art. 5 del *T.U.I.R.*

Tale possibilità è subordinata alla sussistenza di una serie di presupposti e ad una particolare procedura illustrata dall'Amministrazione Finanziaria con la circolate n. 56/E del 23 dicembre del 2009.

Il problema. Prima della “nuova” interpretazione

L'interpretazione di cui alla circolare in commento contribuisce a risolvere il problema di quei contribuenti, componenti di associazioni professionali che vantano ogni anno nei confronti dell'erario posizioni di credito strutturali, non utilizzabili in compensazione con i debiti di imposta o contributivi a carico delle medesime associazioni.

In pratica gli associati (o soci di società di persone) possono trovarsi ogni anno nella condizione di maturare un credito Irpef anche di ingente ammontare, ed in mancanza di altri debiti di imposta riguardanti la loro posizione personale con cui effettuare la compensazione, l'unica possibilità che rimane è quella di ottenere il rimborso degli stessi. In questo caso, nonostante il credito vantato dagli associati che deriva dal trasferimento delle ritenute effettuato per “trasparenza” dall'associazione di cui gi stessi fanno

parte, l'associazione professionale deve continuare a versare gli eventuali altri tributi a debito quali l'Irap, l'Iva, le ritenute, i contributi, etc. Prima dell'ultima interpretazione fornita dall'Agenzia delle entrate i due soggetti diversi (associati e associazione) non potevano effettuare alcuna compensazione.

Per completezza deve essere ricordato che la formazione di crediti "strutturali" in capo agli associati (o soci) trova la sua origine nel meccanismo delle ritenute. Infatti il sostituto d'imposta deve operare tali trattenute sui compensi ovvero sui ricavi (per le società), mentre le imposte devono essere determinate facendo riferimento al reddito, cioè al netto delle spese necessarie per la produzione dello stesso.

Può dunque verificarsi, qualora nel corso del periodo d'imposta sia stata sostenuta costi deducibili di ingente ammontare, che le ritenute attribuite per trasparenza ai singoli soci o associati siano comunque maggiori rispetto alle imposte dovute dai medesimi contribuenti determinate sul reddito agli stessi attribuito.

L'interpretazione "evolutiva" dell'Agenzia delle entrate

L'Agenzia delle entrate ha fornito con la circolare n. 56/E del 23 dicembre 2009 una nuova interpretazione alla luce delle modifiche normative (non più recenti) che consentono la compensazione tra crediti e debiti aventi ad oggetto tributi diversi.

L'analisi è iniziata dall'art. 22 del T.U.I.R., secondo cui *"Le ritenute operate sui redditi delle società, associazioni e imprese indicate nell'articolo 5 si scomputano, nella proporzione ivi stabilita, dalle imposte dovute dai singoli soci, associati o partecipanti"*. Secondo la circolare in commento la disposizione richiamata deve essere coordinata con la facoltà di compensazione tra crediti e debiti d'imposta diversi riconosciuta dall'art. 17 del D.Lgs. 9 luglio 1997, n. 241.

Effettuando una lettura congiunta delle disposizioni citate il Fisco ha ritenuto che i soci e/o associati di cui all'art. 5 del T.U.I.R. possano autorizzare in maniera espressa "a che le ritenute che residuano, una volta operato lo scomputo dal loro debito IRPEF, siano utilizzate dalla società o associazione, sicché il credito ad esse relativo, inevitabilmente maturato dalla società o associazione per assenza di imposta a debito, possa essere dalle stesse utilizzato in compensazione per i pagamenti di altre imposte e contributi attraverso il modello F24".

L'interpretazione fornita dalla circolare deve essere sicuramente apprezzata anche se alcuni punti richiederanno ulteriori chiarimenti da parte delle entrate. Infatti se dalla circolare si comprende chiaramente che l'autorizzazione del socio o associato possa riguardare solo le ritenute che residuano dopo lo scomputo dall'Irpef, non è chiaro se una parte di tali ritenute possa continuare ad essere utilizzato a titolo individuale. Ad esempio l'associato potrebbe avere la necessità di compensare tale credito anche con un debito ai fini dell'ICI autorizzando l'associazione ad utilizzare le ritenute che residuano dopo tale ulteriore operazione di compensazione.

La risposta sembra essere negativa sia alla luce delle indicazioni che si desumono letteralmente dalla circolare, ma anche in forza di una procedura

piuttosto rigida che i contribuenti dovranno seguire. Per tali ragioni il tema dovrà essere ulteriormente approfondito.

La procedura

L'Agenzia delle entrate ha subordinato la possibilità di beneficiare della "nuova" interpretazione al verificarsi di una serie di presupposti e sulla base di una specifica procedura.

E' stato già ricordato come l'eventuale utilizzo da parte dell'associazione (o società) del credito relativo alle ritenute dalla stessa subite richieda il preventivo (ed espresso) assenso dei soci e/o associati. Tale assenso deve essere manifestato espressamente, "anche in via generalizzata", in un apposito atto avente data certa o nel medesimo atto costitutivo. A tal proposito l'Agenzia delle entrate indica quale atto, presumibilmente a titolo esemplificativo, la scrittura privata autenticata. Tuttavia sembra potersi ritenere che l'espressione "atto" debba essere intesa in senso atecnico essendo idonea allo scopo qualsiasi comunicazione di autorizzazione purché la forma utilizzata sia in grado di assicurare il requisito della data certa. Ad esempio tali caratteristiche sono presenti in una comunicazione fornita a mezzo e-mail attraverso un sistema di posta elettronica certificata.

L'autorizzazione fornita dai soci o associati può riguardare il credito relativo alle ritenute subite che residuano dopo lo scomputo dall'Irpef riguardante un singolo periodo d'imposta. In questo caso l'autorizzazione deve essere rinnovata, se i contribuenti continueranno a manifestare interesse, ogni anno. In alternativa l'autorizzazione può essere permanente, senza limiti di tempo, fino ad una successiva revoca espressa della stessa. La revoca deve intervenire con un analogo atto, avente data certa, ovvero con una modifica dell'atto costitutivo. La revoca ha efficacia con riferimento ai crediti derivanti dalle ritenute subite nel periodo d'imposta in cui è stata effettuata la revoca medesima. Inoltre deve essere considerato che le ritenute trasferite all'Associazione (o alla società) e da questa non utilizzate in compensazione per l'intero importo non potranno essere nuovamente trasferite ai singoli associati o soci.

La compensazione è subordinata alla circostanza che il credito d'imposta risulti dalla dichiarazione annuale dell'associazione (o società). Inoltre la nuova interpretazione non è immediatamente operativa essendo necessario attendere che l'Agenzia delle entrate istituisca un apposito codice tributo da utilizzare per l'indicazione del credito d'imposta utilizzato in compensazione all'interno del modello F24.

La prima applicazione

L'interpretazione fornita dall'Agenzia delle entrate non è fondata su una modifica normativa. Pertanto la possibilità per l'associazione di avocare a sé i crediti vantati in eccesso dagli associati dovrebbe trovare applicazione sin dal periodo d'imposta 2009 (in linea teorica dal 1° gennaio 2010). L'assenso degli associati (o dei soci) circa la volontà di cedere all'associazione le ritenute che residuano dopo aver effettuato lo scomputo dal loro debito Irpef deve essere preventivo. In pratica prima è necessaria l'esistenza di un atto avente data certa ove risulti espressamente tale volontà e solo dopo tale data

l'associazione potrà effettuare la relativa compensazione con eventuali altri tributi o contributi a debito.

E' possibile, quindi, che negli statuti delle associazioni professionali o delle società di persone costituite dopo l'interpretazione fornita dalle entrate venga richiesto l'inserimento della clausola che autorizzi tali soggetti ad utilizzare le ritenute che residuano dopo lo scomputo dall'Irpef dovuta dagli associati o dai soci con i debiti dell'associazione.

In pratica, per l'operazione di compensazione si dovrà procedere nel seguente modo:

- l'associazione dovrà attendere che l'Agenzia delle entrate istituisca un apposito codice tributo;
- dovrà essere stimata la quota di ritenute che residuano dalla dichiarazione dei singoli associati una volta operato lo scomputo dal loro debito Irpef;
- l'operazione di cui al punto precedente potrà essere effettuata ancor prima della materiale presentazione della dichiarazione (Modello Unico) purché l'esistenza del credito sia confermata anche successivamente nell'ambito della medesima dichiarazione. Infatti possono essere utilizzati in compensazione solo i crediti che risultano (o risulteranno) dalle dichiarazioni annuali;
- gli associati dovranno preventivamente manifestare la volontà di concedere all'associazione l'utilizzo dei predetti crediti; quindi l'atto (di autorizzazione) avente data certa dovrà essere precedente rispetto alla data in cui l'associazione effettuerà in concreto l'operazione di compensazione;
- successivamente, quale ultima operazione, l'associazione potrà poi procedere alla compensazione con gli altri debiti d'imposta nei confronti dell'erario o dell'Inps.

I vantaggi per gli associati

Il vantaggio principale per gli associati (o soci) è quello di rendere liquido il proprio credito. In pratica trasferendo il credito all'associazione i predetti soggetti rinunciano ad effettuare la richiesta di rimborso nei confronti dell'erario. Pertanto essi potranno ottenere la restituzione dei crediti "ceduti", presumibilmente in tempi più brevi, direttamente dall'associazione professionale o dalla società di persone partecipata.

14) Ministero della Giustizia – Decreto 23 dicembre 2009

(in CNN NOTIZIE del 29 dicembre 2009)

In data 28 dicembre 2009 è stato pubblicato sulla G.U. n. 300 il Decreto 23 dicembre 2009, emanato dal Ministero della Giustizia, col quale si attua la revisione della tabella che determina il numero dei notai per ciascun distretto notarile.

C) STUDI

1) STUDIO N° 8/2009/E

ESECUZIONE FORZATA E CONSOLIDAMENTO DELL'USUFRUTTO

(in CNN NOTIZIE del 6 Novembre 2009)

Lo studio esamina le problematiche conseguenti all'avvenuto consolidamento del diritto di usufrutto alla nuda proprietà nel corso della procedura esecutiva e prima della vendita forzata, distinguendo le conseguenze sostanziali relative alla natura del diritto oggetto dell'esecuzione dalle eventuali specifiche attività che potrebbero riguardare il Giudice dell'Esecuzione, il professionista incaricato e le stesse parti.

Nell'esecuzione forzata è il creditore procedente a scegliere ed individuare i beni da sottoporre a pignoramento che, così descritti nell'ordinanza che ne dispone la vendita, risulteranno oggetto del trasferimento escludendosi ai sensi dell'art. 586 CPC che il Giudice dell'Esecuzione possa inserire nel decreto di trasferimento un diritto diverso.

Pertanto, qualora il consolidamento dell'usufrutto avvenga nelle more della procedura ed oggetto del pignoramento sia stata la sola nuda proprietà del bene di cui l'esecutato era titolare, il creditore procedente al fine di ottenere la vendita della piena proprietà e dunque un maggior ricavo in termini economici potrà prima dell'emissione dell'ordinanza di vendita procedere alla rinnovazione del pignoramento a cui seguirà la riunione delle procedure ovvero chiedere al Giudice dell'Esecuzione stante l'identità del bene, di individuare più esattamente il diritto oggetto della vendita inserendo nell'ordinanza la piena proprietà ed assumendo nell'ambito dei provvedimenti ritenuti più opportuni una integrazione alla relazione di stima ed un nuovo prezzo base per la vendita.

Diversamente, qualora il consolidamento dell'usufrutto avvenga dopo l'emissione dell'ordinanza di vendita e prima della aggiudicazione, il Giudice dell'Esecuzione nell'ambito dei poteri di direzione e controllo di cui all'art. 586 CPC potrebbe tempestivamente sospendere l'esecuzione per poi procedere agli stessi adempimenti sopra descritti.

Lo studio prosegue nell'analisi della patologia processuale che il consolidamento dell'usufrutto comporta cercando di risolvere la questione sostanziale relativa all'individuazione della natura del diritto oggetto di acquisto da parte dell'aggiudicatario e distinguendo a seconda che l'usufrutto si consolidi dopo l'emissione del Decreto di trasferimento ovvero nel corso della procedura e l'ordinanza di vendita venga pronunciata con riferimento alla nuda proprietà per mancata tempestiva notizia od iniziativa processuale del G.E. e delle parti conseguente all'avvenuta consolidazione.

Nella prima fattispecie non vi è motivo di dubitare come, alla luce del disposto dell'art. 2929 c.c. la posizione dell'aggiudicatario risulti intangibile e che l'acquirente della nuda proprietà dell'immobile oggetto di esecuzione divenga titolare della piena proprietà.

Nella seconda fattispecie la Giurisprudenza della Cassazione nelle poche pronuncie emesse ha assunto due distinti orientamenti. L'uno legato strettamente ai principi normativi di natura processuale per cui oggetto del trasferimento resta comunque il bene descritto nell'ordinanza di vendita con attribuzione all'esecutato del diritto di usufrutto sul bene venduto ed all'aggiudicatario del diritto all'impugnazione mediante opposizione agli atti esecutivi. L'altro, legato invece ai principi di diritto civile sostanziale e

pertanto agli effetti prodotti dalla naturale espansione del diritto di piena proprietà in conseguenza del consolidamento dell'usufrutto per cui, come sostenuto dalla Corte di Cassazione con Sentenza 8166/91 "qualora l'usufruttuario sia già deceduto prima dell'emissione del decreto di trasferimento e che né questo né la precedente ordinanza di vendita ed il verbale di aggiudicazione non tenga conto di tale evento, comunque nel patrimonio dell'aggiudicatario debba entrare il diritto di piena proprietà a seguito della naturale espansione per consolidamento".

Esposta la situazione da un punto di vista sostanziale lo studio passa ad esaminare le conseguenze processuali della pronuncia dell'ordinanza di vendita riferita alla sola nuda proprietà.

I rimedi processuali per ottenere un titolo idoneo da un punto di vista processuale e sostanziale che rappresenti il trasferimento della piena proprietà sono diversi a seconda del momento in cui avviene il consolidamento.

a) prima dell'emissione dell'ordinanza di vendita: la stessa ordinanza sarà soggetta a revoca ai sensi dell'art. 487 CPC o ad impugnazione da promuovere fino all'emissione del decreto di aggiudicazione per opposizione agli atti esecutivi.

b) prima dell'aggiudicazione: il creditore precedente compiute le attività necessarie alla precisazione del diritto oggetto di vendita può chiedere la revoca / modifica dell'ordinanza di vendita stessa.

c) dopo l'aggiudicazione e prima dell'emissione del decreto di trasferimento: non è possibile chiedere né l'annullamento né la revoca dell'ordinanza di vendita non più modificabile ex art. 487 CPC.

Il tutto salvo comunque l'esercizio da parte del Giudice dell'Esecuzione dei poteri di cui all'art. 586 CPC di sospendere la vendita qualora ritenesse che il prezzo offerto sia notevolmente inferiore a quello giusto (escluso però nell'ipotesi di cui alla lettera c)

Lo studio conclude affermando che il Notaio delegato alla procedura ricorrendo la fattispecie descritta ed applicando la normale diligenza dovrà richiedere al Giudice l'acquisizione di un certificato di esistenza in vita ovvero richiederlo direttamente esso stesso agli Uffici dello Stato civile informando di ciò lo stesso Giudice affinché assuma i provvedimenti ritenuti idonei.

Inoltre nella predisposizione del decreto di trasferimento della nuda proprietà lo stesso soggetto dovrà espressamente dare conto dell'intervenuto consolidamento dell'usufrutto alla nuda proprietà al fine di consentire una precisa e corrispondente trascrizione e voltura catastale.

2) STUDIO N° 491 2009/C

I SOGGETTI CERTIFICATORI: INDAGINE SULLE NORME NAZIONALI E REGIONALI

(in CNN NOTIZIE del 20 Novembre 2009)

Lo studio esamina le norme attualmente in vigore che definiscono in ambito nazionale e regionale le caratteristiche e le idoneità dei soggetti certificatori in

materia di diagnosi energetiche e certificazione energetica ed in particolare l'individuazione delle categorie professionali abilitate a tale ufficio.

Dopo aver ricordato la normativa nazionale con particolare riguardo all'art. 4 lettera c) del D.Lgs 192/2005, all'art. 18 comma 6 ed al comma 2 dell'allegato III del D.Lgs 115/2008 e quella regionale vigente in Emilia Romagna, Liguria, Lombardia, Piemonte, Valle d'Aosta, Lazio, Marche, Puglia, Toscana (art. 23 L.R. 23 Febbraio 2005 n° 39 modificato dall'art. 63 comma 2 del L.R. 23 Luglio 2009 n° 40 in materia di Rendimento energetico degli edifici), lo studio conclude affermando la maggiore specificità della normativa regionale che in alcuni casi ha addirittura superato quella nazionale nell'indicare con precisione i titoli professionali validi per la certificazione energetica. Diversamente, per quelle regioni che ancora non hanno legiferato in materia e per le quali l'assenza nella normativa nazionale dei Decreti Presidenziali e la genericità della definizione contenuta nell'allegato III del D.Lgs 115/2008 non consentono di individuare con certezza quali siano le categorie dei tecnici abilitati desumibili comunque da un raffronto con le corrispondenti leggi regionali.

3) STUDIO N° 350 - 2009/C

LA DONAZIONE DI QUOTA INDIVISA SU UN BENE FACENTE PARTE DI UNA PIÙ AMPIA MASSA COMUNE - NULLITA'.

(in CNN NOTIZIE del 18 Novembre 2009)

Lo studio prende spunto da una sentenza della Corte di Appello di Reggio Calabria del 23 Novembre 2006 la quale confermando la corrispondente decisione del Tribunale di Reggio Calabria del 30 Aprile 2004, ha statuito la nullità della donazione di una quota indivisa di un bene facente parte di una più ampia massa comune (nella specie si trattava di comunione ereditaria) ai sensi dell'art. 771 cc trattandosi di bene che non si trova attualmente nella disponibilità del donante.

Il pregevole e completo studio di Federico Magliulo è di grande interesse tanto pratico trattandosi di una fattispecie estremamente ricorrente in professione quanto teorico poichè coinvolge l'analisi del concetto di comunione, di quota indivisa e dei principi fondamentali che governano l'efficacia e la validità degli atti traslativi.

Questi argomenti risultano trattati in maniera puntuale dall'autore nel corso dello studio a cui non si può fare altro che rinviare.

Nel richiamare la massima attenzione ed interesse all'argomento se ne possono qui riassumere le conclusioni a cui giunge l'Autore con il conforto di parte della dottrina e della giurisprudenza di merito e di legittimità.

“ La donazione di una quota indivisa di un bene facente parte di una più ampia massa comune è da ritenersi valida.

Tuttavia, secondo l'impostazione ormai ampiamente consolidata nella giurisprudenza della Cassazione in materia di atti di disposizione su beni indivisi, essa non potrebbe produrre effetti traslativi immediati, poichè gli stessi sarebbero subordinati alla circostanza che il bene oggetto di

disposizione venga attribuito in sede di divisione al donante onde si tratterebbe nella sostanza di un atto di disposizione su bene altrui.

Si tratta di una conclusione non condivisa dal presente studio e tuttavia non eludibile dall'operatore pratico, proprio a causa del suo profondo radicamento nella giurisprudenza.

Nondimeno tale questione attiene non già alla validità dell'atto di donazione, ma esclusivamente all'efficacia interinale del medesimo nel periodo successivo alla sua stipulazione, fino alla divisione della comunione esistente sulla più ampia massa comune.

La validità dell'atto in questione, invece, può essere affermata non solo sul piano teorico, in quanto suffragata da consistenti argomenti di carattere sistematico, ma anche sul piano pratico, alla stregua del pur non incontrastato orientamento di parte della giurisprudenza della Suprema Corte, che afferma la validità della donazione di bene altrui.

Si tratta dunque di un atto ricevibile dal notaio alla stregua del consolidato principio secondo cui la violazione dell'art. 28 della Legge Notarile si configura esclusivamente laddove una pattuizione negoziale sia nulla in virtù di un consolidato orientamento giurisprudenziale.

Tuttavia la particolare delicatezza e la notevole complessità della questione non possono non richiamare il notaio rogante alla massima prudenza nella redazione del relativo rogito e dovrebbero suggerire al medesimo di porre particolare attenzione alla precisazione ed alla regolamentazione dell'assetto di interessi diviso dalle parti.

In particolare, indipendentemente dalla questione dell'efficacia interinale dell'atto in questione, occorre considerare che certamente, qualunque opinione si segua al riguardo, dopo la divisione della massa comune il donatario è destinato a divenire definitivamente privo della titolarità del bene di cui si è disposto, laddove questo non sia assegnato al donante o al suo avente causa-donatario.

Peraltro anche l'orientamento della Suprema Corte che afferma la nullità della donazione di bene altrui, si riferisce alla donazione di cosa altrui donata come propria ed in quanto diretta a "produrre un effetto traslativo immediato" e non esclude la validità della donazione che sia espressamente configurata come ad effetto meramente obbligatorio.

Ne consegue l'opportunità, sul piano del corretto espletamento del mandato professionale conferito al notaio rogante:

di rendere edotte le parti di tali circostanze e di tali effetti;

di chiarire espressamente nell'atto di donazione, secondo la volontà delle parti, se il donante assume o meno nei confronti del donatario l'obbligo di ottenere l'assegnazione del bene di cui si è disposto in sede di divisione;

di chiarire espressamente nell'atto di donazione, secondo la volontà delle parti, se il donatario viene immesso immediatamente, beninteso nei limiti dell'art. 1102 c.c., nel godimento pro-quota del singolo bene donato;

in ogni caso, laddove si intenda evitare il rischio di nullità dell'atto nel caso in cui prevalga l'orientamento giurisprudenziale da ultimo citato, di configurare l'atto come donazione obbligatoria e dunque priva di effetti traslativi immediati."

4) STUDIO N. 88-2009/T

IVA – CESSIONE DI FABBRICATO STRUMENTALE IN CORSO DI RISTRUTTURAZIONE EDILIZIA – ALIQUOTA APPLICABILE

(in CNN NOTIZIE del 14 dicembre 2009)

Lo studio analizza la fattispecie riguardante la cessione di un bene strumentale effettuata durante un intervento di ristrutturazione edilizia che ne comporti anche la modifica di destinazione ad uso residenziale (art. 3 lett. d) del d.p.r. 6 giugno 2001 n. 380).

Secondo l'Agenzia delle Entrate (circolare n. 12 del 1 marzo 2007) l'operazione di cessione di beni non ultimati, trattandosi di beni ancora nel ciclo produttivo, è esclusa dall'ambito applicativo dell'art. 10 nn. 8-bis e 8-ter e deve essere in ogni caso assoggetta ad Iva.

La motivazione utilizzata a sostegno dell'imponibilità Iva della cessione dei beni (nuovi) da ultimare è anche correttamente riferibile alla cessione di beni (vecchi) in corso di ristrutturazione, fatta salva la ricorrenza dell'ulteriore condizione dell'effettivo inizio dei lavori edili: se i lavori non sono iniziati, infatti, l'atto sarà tassato come cessione esente di bene strumentale a norma dell'art. 10 n. 8-ter del d.p.r. n. 633 del 26 ottobre 1972.

L'aliquota Iva applicabile alla cessione del fabbricato strumentale in corso di ristrutturazione è stabilita nel 20%, nel 10% o nel 4% della base imponibile e potrà essere stabilita solo a seguito della concreta individuazione dell'oggetto della cessione, del momento in cui verrà effettuata la cessione stessa (anche in relazione allo stato di avanzamento dei lavori) e dell'analisi della posizione delle singole parti del contratto.

Al fine della determinazione dell'aliquota, non si devono considerare solo le caratteristiche del fabbricato preesistente oppure solo quelle del fabbricato che risulterà alla fine dell'intervento, dovendo analizzarsi l'intera fattispecie in un'accezione più ampia.

5) STUDIO N. 152-2009/T

DIVISIONE STIPULATA ALL'ESTERO AVENTE PER OGGETTO IMMOBILI POSTI ALL'ESTERO E IMMOBILI POSTI IN ITALIA

(in CNN NOTIZIE del 16 dicembre 2009)

Lo studio in oggetto risponde in primo luogo ad uno specifico quesito relativo ad una divisione ereditaria stipulata in Francia tra più coeredi (tutti francesi residenti in Francia), avente per oggetto beni immobili in Francia e beni immobili in Italia, ma riguarda, necessariamente, ogni atto fiscalmente *dichiarativo* stipulato all'estero in forma pubblica o autenticata ed avente per oggetto sia beni "esteri", sia beni "italiani", per il quale atto sia necessario il deposito dell'atto imposto dalla legge notarile (art. 106 n. 4).

Infatti, in tutti i casi in cui l'atto estero sia depositato presso un notaio italiano o presso l'Archivio notarile, occorre stabilire quale sia il regime fiscale del relativo verbale di deposito e, più precisamente, se e come sia inciso dalle imposte indirette sugli affari anche l'*atto depositato*.

Lo specifico quesito riguarda una divisione stipulata in Francia per atto notarile avente per oggetto beni immobili posti in Francia e beni immobili posti in

Italia, con valori di 10.000.000 euro circa per i beni francesi e di circa 100.000 euro per i beni italiani, precisandosi che l'assegnatario del bene in Italia riceve (in Francia) un conguaglio di 1.000.000 di euro. Per tale fattispecie si pongono le seguenti questioni:

1. su quale importo deve essere calcolata l'imposta di divisione?
2. il conguaglio sconta imposta in Italia?

In linea con gli studi precedenti della Commissione Studi Tributarî, pare potersi valorizzare il principio che sta alla base dell'ottavo comma dell'art. 1 Tariffa parte prima TUR e cioè il *principio di applicazione dell'imposta ai soli beni che abbiano collegamento con il territorio dello Stato*, principio di cui è espressione anche il citato art. 2 TUR.

In base a tale principio, così come non è dovuta l'imposta di registro proporzionale sui negozi portanti "trasferimento" di diritti su immobili posti all'estero, così essa non è dovuta sui negozi *dichiarativi-distributivi* aventi per oggetto gli stessi beni.

Se ne ricava che sulla divisione prospettata nel quesito è dovuta l'imposta solo relativamente ai beni immobili posti in Italia, con l'aliquota propria degli atti dichiarativi (1%).

Quanto ai conguagli eventuali, allorché essi siano determinati da una eccedenza di valore dei beni "esteri", valgono, in Italia, le regole combinate dell'equiparazione al trasferimento immobiliare e della non imponibilità del trasferimento di beni immobili posti all'estero, con conseguente applicazione della sola imposta fissa. Viceversa, ove l'eccedenza sia rinvenibile - secondo le valutazioni delle parti - nell'attribuzione di beni in Italia, dispiega pieno effetto l'assimilazione al trasferimento e l'imponibilità del conguaglio eccedente il 5% secondo le regole dei trasferimenti.

Per le imposte ipotecaria e catastale non si ripetono i problemi legati alla nazionalità, perché esse sono dovute in relazione alla pubblicità italiana e sono strettamente legate alla trascrizione e volturazione. Quindi, per tali imposte, valgono tutte le regole che le riguardano, ma limitatamente ai beni le cui vicende, anche di tipo divisorio, comportino trascrizioni e volturazioni in Italia. Pertanto, nel caso della divisione senza conguagli è dovuta l'imposta di trascrizione fissa *ex art. 4 Tariffa d.lgs. 347/90* e l'imposta catastale fissa *ex art. 10* stesso d.lgs.

Quanto alle imposte in parola dovute in caso di conguagli, vale quanto sopra detto circa le eccedenze che diano luogo a conguaglio, per cui entrambe le imposte rimangono dovute in misura fissa allorché l'eccedenza sia riferibile ad immobili posti all'estero. Quando l'eccedenza sia riferibile a immobili "italiani", la prassi considera pacifico che sia dovuta l'imposta proporzionale sia di trascrizione, sia catastale (benché nel T.U. 347/90 non vi sia nessuna disposizione che definisca *trasferimento* anche il *conguaglio divisionale* e benché il rinvio al T.U. Registro valga per l'accertamento, la liquidazione dell'imposta e le sanzioni e non *per la definizione dei presupposti d'imposta*). Quanto fin qui esposto pare suscettibile di essere esteso anche a tipologie di beni diversi dagli immobili, purché aventi caratteri di nazionalità italiana.

Si pensi, a tal fine, ad una divisione avente per oggetto partecipazioni societarie in società a responsabilità limitata italiana e in analoga società di altro paese.

Infatti, invocando lo stesso principio di “nazionalità” preso a base della soluzione sopra sostenuta, può asserirsi che l’imposta di registro sia dovuta limitatamente alle partecipazioni in s.r.l. italiana, posto che le relative quote sono – secondo una accreditata teoria - beni mobili registrati e, pertanto, beni mobili “italiani”.

Lo stesso vale per i veicoli-beni mobili registrati e per quanto altro assimilabile.

6) STUDIO N. 183-2009/T

CASSAZIONE N. 4501/2009 – APPLICAZIONE DELL’IMPOSTA SOSTITUTIVA DI CUI ALL’ART. 15 D.P.R. N. 601/73 NELL’IPOTESI DI DAZIONE IN PEGNO DELLA SOMMA MUTUATA. OSSERVAZIONI SU CASS. 25 FEBBRAIO 2009, N. 4501

(in CNN NOTIZIE del 18 dicembre 2009)

La sentenza in epigrafe ha dichiarato non ricorrenti i presupposti di applicazione dell’art. 15 d.p.r. 601/73 nel caso di un contratto di mutuo che, contestualmente all’erogazione della somma in favore del mutuatario, ne prevedeva l’accantonamento – formalmente qualificato come “costituzione in pegno” – in apposito conto corrente infruttifero fino al momento in cui risultassero perfezionate le garanzie ipotecarie che avrebbero garantito la restituzione delle somme in caso di sopravvenuta insolvenza del mutuatario.

Secondo l’estensore dello studio la sentenza non appare condivisibile in quanto essa non coglie il nesso di strumentalità esistente, all’interno dell’unitaria operazione di finanziamento, tra costituzione del pegno ed erogazione del mutuo; soprattutto appare trascurata la temporaneità del pegno, destinato a “bloccare” la somma erogata solo fino al consolidamento della garanzia ipotecaria e per la sola ipotesi di una risoluzione del contratto per difetto delle garanzie in esso previste.

La costituzione del pegno, infatti, non esaurisce l’impiego della somma erogata, ma rappresenta un atto inerente alle garanzie prestate in relazione al finanziamento stesso, con ricomprensione a pieno titolo nella disciplina fiscale sostitutiva.

Si conclude dicendo che l’operazione di finanziamento resta unica e, pertanto, l’esenzione dalle imposte sostituite deve investire entrambi gli atti.

D) RISPOSTE A QUESITI

1) QUESITO N° 221 - 2009/I

PRESTITO OBBLIGAZIONARIO NON REMUNERATIVO - AMMISSIBILITA'

(in CNN NOTIZIE del 3 Novembre 2009)

Si chiede se sia consentito che una società per azioni emetta un prestito obbligazionario ordinario non remunerativo, in forza del quale verrebbe riconosciuto all' obbligazionista il solo diritto alla restituzione del capitale.

La risposta parte dall'esame della natura giuridica delle obbligazioni quali titoli di credito che rappresentano frazioni di ugual valore nominale e diritti di un'unica operazione di mutuo secondo un regolamento convenzionale per giungere a richiamare l'applicabilità di tale disciplina a causa dei profili non cartolari e non oggetto di specifica previsione negli articoli 2411 e seguenti del cc. Conseguentemente, restando salva ex art 1815 cc la possibile gratuità del mutuo, si giunge ad ammettere la previsione della non remuneratività del prestito obbligazionario poichè la pattuizione degli interessi non costituisce un elemento essenziale per la configurazione della fattispecie (CASS. 12.926/1991)

Lo studio termina affermando che appare possibile che una società per azione emetta un prestito obbligazionario ordinario non remunerativo, in forza del quale verrebbe riconosciuto all' obbligazionista il solo diritto alla restituzione del capitale.

2) QUESITO N° 217 - 2009/I

S.A.S. IN LIQUIDAZIONE, SUCCESSIONE DELL' ACCOMANDATARIO E ASSEGNAZIONE DEI BENI

(in CNN NOTIZIE del 4 Novembre 2009)

Si prospetta la seguente fattispecie: una società in accomandita semplice costituita da 2 soci accomandanti ed un socio accomandatario viene messa in liquidazione nell'ottobre 2007 con nomina di uno degli accomandanti come liquidatore; nel novembre 2007 viene a mancare l'unico socio accomandatario; la società, titolare di beni immobili, è convenuta in una causa di lavoro che si conclude con una transazione nel luglio 2007 che non ha mai avuto esecuzione (con atto notarile) e che ha per oggetto l'attribuzione di uno dei beni immobili di proprietà della società ad un socio accomandante; la successione del socio accomandatario viene presentata nell'ottobre 2008 senza che gli eredi, sino ad oggi, abbiano formalizzato se continuare la società o chiederne la liquidazione.

Si chiede, quindi, se si possa procedere all'esecuzione della suddetta transazione con attribuzione di bene immobile e ad una cessione di quota per far sì che l'attuale compagine sociale, costituita sin dall'ottobre 2007 da 2 soli soci accomandanti, sia composta da un solo socio accomandante il quale, prima di cancellare la società, vuole assegnarsi l'unico immobile di cui è titolare la società. Si chiede, inoltre, se la società si debba intendere tacitamente trasformata in una snc irregolare.

Il quesito investe tre diverse problematiche

a) Posizione degli eredi dell'accomandatario defunto: viene richiamata la disciplina di cui all'art 2284 cc applicabile nelle sue varie alternative prescindendo dalla presenza di previsioni particolari nei patti sociali in deroga, soffermandosi sulle varie ratio e nature giuridiche ed escludendosi in maniera assoluta che in forza della norma richiamata e dell'art 2289 cc gli eredi del socio defunto assumano automaticamente la posizione di soci poichè

la quota è "tendenzialmente intrasferibile mortis causa". Hanno solo il diritto alla liquidazione della quota del loro dante causa (CASS 4169/95 e 3671/01) quali meri creditori e senza poter intervenire nella procedura liquidatoria. I soli soci superstiti risultano legittimati a compiere atti o ad assumere decisioni sociali (es: modifica dei patti sociali).

La risposta al quesito prosegue ponendo in rassegna le varie tesi della dottrina in argomento per l'esposizione delle quali si rinvia alla stessa.

b) Effetti della morte del socio accomandatario riguardo alla società

Viene richiamato il dettato dell'art 2323 cc per cui la società si scioglie quando vengono a mancare tutti i soci accomandanti o accomandatari salvo la ricostituzione della categoria entro sei mesi e fermo restando per gli accomandanti l'obbligo di nominare un amministratore provvisorio per il compimento degli atti di ordinaria amministrazione il quale non assume comunque la qualità di socio accomandatario.

Con riferimento alla fattispecie descritta nel quesito, con la morte dell'unico socio accomandatario avvenuta dopo la nomina di un socio accomandante a liquidatore della società, si è verificata un'ulteriore causa di scioglimento che nulla muta della situazione precedente non ci sarà bisogno di nominare nessun amministratore provvisorio. La società mantiene il tipo sociale di SAS, l'attività da svolgere permarrà quella di cui all' art 2278 cc ivi compresa la facoltà di porre in essere transazioni a cui il liquidatore è autorizzato dalla legge in mancanza di diversa previsione nel contratto sociale.

c) Cessione della partecipazione dell'accomandante con cui era sorta la vertenza di lavoro all'accomandante liquidatore il quale procederebbe prima della cancellazione della società alla assegnazione a se stesso del bene sociale residuo

Il trasferimento della quota di partecipazione da un accomandante all'altro ancorchè liquidatore può avvenire con il consenso di tutti i soci superstiti, non essendovi stato subentro degli eredi dell'accomandatario. L'assegnazione dei beni residui da parte del liquidatore accomandante a se stesso dovrà invece tener conto anche degli eredi dell'accomandatario defunto la cui quota di partecipazione dovrà essere loro liquidata quali creditori della società che, se insoddisfatti, potranno far valere, ai sensi dell'art 2324 cc i loro crediti anche nei confronti dell'accomandante ma limitatamente alla quota di liquidazione.

3) QUESITO N° 214 - 2009/I

FUSIONE PER INCORPORAZIONE DI ASSOCIAZIONE NON RICONOSCIUTA IN UNA ASSOCIAZIONE RICONOSCIUTA

(in CNN NOTIZIE del 5 Novembre 2009)

Il quesito riguarda la fattispecie di cui sopra chiedendosi in particolare a quali adempimenti si debba procedere.

L'introduzione della disciplina della trasformazione eterogenea e, in particolare, la codificazione del principio per cui questa, nel caso di passaggio da associazione a società, possa esser decisa dall'assemblea maggioritaria, ha aperto il campo ad una ricostruzione che vede estensibile la regola contenuta nell'art. 2500-*octies*, comma 2, ad ogni altra ipotesi di trasformazione o

fusione da assumersi da parte di un associazione (FUSARO, *Trasformazioni e fusioni tra enti non profit*, cit.).

Appare chiaro, tuttavia, come tale estensione non stia a significare l'automatica applicabilità di tutti i segmenti del procedimento di fusione di cui alla sezione II del capo X del libro V c.c. alla fattispecie di fusione omogenea fra enti non lucrativi civilmente riconosciuti.

Tanto che, ad un primo esame della fattispecie in generale, la dottrina ne ha desunto l'applicabilità della scansione delibera/atto, ma non anche del regime di pubblicità mentre per ciò che concerne la tutela di terzi creditori, si è evidenziata una certa simmetria della disciplina societaria con quella della associazioni e fondazioni riconosciute ma non anche con riguardo agli enti non personificati (FUSARO, *Trasformazioni e fusioni tra enti non profit*, cit.).

Appaiono, invece, facilmente riconducibili all'ipotesi di fusione fra enti le conclusioni cui è recentemente pervenuta la Suprema Corte in ordine alla natura della fusione, come fenomeno modificativo e non estintivo/costitutivo dell'ente (Cass. S.U., ordinanza 8 febbraio 2006, n. 2637).

Ciò premesso, in linea generale, occorre ora valutare come, nel caso in esame, il procedimento possa strutturarsi.

Se anche alla fusione in esame si applica il principio secondo il quale tale operazione ha natura di fenomeno modificativo e non estintivo/costitutivo dell'ente, troverà applicazione al caso di specie l'art. 2 del d.p.r. 361 del 2000. La predetta norma stabilisce che "le modificazioni dello statuto e dell'atto costitutivo sono approvate con le modalità e nei termini previsti per l'acquisto della personalità giuridica dall'articolo 1, salvo i casi di riconoscimento della personalità giuridica per atto legislativo. Alla domanda sono allegati i documenti idonei a dimostrare la sussistenza dei requisiti previsti dall'articolo 21, secondo comma, del codice civile. Per le fondazioni, alla domanda è allegata la documentazione necessaria a comprovare il rispetto delle disposizioni statutarie inerenti al procedimento di modifica dello statuto" (in generale, sul punto, v. A. RUOTOLO, *Il nuovo regime per il riconoscimento delle persone giuridiche private*, in *Studi e Materiali*, Milano, 2002, 88).

In virtù del combinato disposto degli artt. 1 e 2 d.p.r. 361/2000, per modificare lo statuto di una associazione riconosciuta (che, sebbene questa sia l'incorporante, è pur sempre "modificato" a seguito della fusione) occorrono, quindi, i seguenti requisiti:

presentazione alla prefettura nella cui provincia è stabilita la sede dell'ente di domanda sottoscritta da coloro ai quali è conferita la rappresentanza dell'ente;
allegazione di copia autentica dell'atto costitutivo e dello statuto modificati;
allegazione della documentazione necessaria a comprovare il rispetto delle disposizioni statutarie inerenti al procedimento di modifica dello statuto;
approvazione della modifica mediante iscrizione della stessa nel registro delle persone giuridiche da parte del prefetto, previa verifica della mancanza di ragioni ostative all'iscrizione o della necessità di integrare la documentazione presentata.

Troverà quindi applicazione il disposto del comma 2 dell'art. 21 c.c., per cui per modificare l'atto costitutivo e lo statuto, se in essi non è altrimenti disposto, occorrono la presenza di almeno tre quarti degli associati e il voto favorevole della maggioranza dei presenti.

Laddove, se si dovesse invece seguire la tesi che vede nella scissione una successione a titolo particolare, sarebbe il comma 3 dello stesso art. 21 a venire in questione (“Per deliberare lo scioglimento dell'associazione e la devoluzione del patrimonio occorre il voto favorevole di almeno tre quarti degli associati”).

Il tutto sarebbe poi condizionato alla procedura di riconoscimento ai sensi dell'art. 2 del d.p.r. 10 febbraio 2000, n. 361 (le modificazioni dello statuto e dell'atto costitutivo sono approvate con le modalità e nei termini previsti per l'acquisto della personalità giuridica dall'articolo 1) ovvero, seguendo la tesi della successione, alla disciplina prevista dall'art. 6 dello stesso d.p.r. (“La prefettura, la regione ovvero la provincia autonoma competente accerta, su istanza di qualunque interessato o anche d'ufficio, l'esistenza di una delle cause di estinzione della persona giuridica previste dall'articolo 27 del codice civile e dà comunicazione della dichiarazione di estinzione agli amministratori e al presidente del tribunale ai fini di cui all'articolo 11 delle disposizioni di attuazione del codice civile. Chiusa la procedura di liquidazione, il presidente del tribunale provvede che ne sia data comunicazione ai competenti uffici per la conseguente cancellazione dell'ente dal registro delle persone giuridiche”).

A queste disposizioni, come detto, possono aggiungersi, in virtù di una loro applicazione analogica, anche le norme che il codice detta in tema di fusione di società, per lo meno quelle che appaiono “neutrali” rispetto allo scopo di lucro, e che sono funzionali a disciplinare la dimensione organizzativa dei soggetti diversi dalle persone fisiche (in generale sul tema v. G. PONZANELLI, *Le “non profit organizations”*, Milano, 1985; D. PREITE, *La destinazione dei risultati nei contratti associativi*, Milano, 1988; 1995; A. FUSARO, *L'associazione non riconosciuta. Modelli normativi ed esperienze atipiche*, Padova, 1991; A. ZOPPINI, *Le fondazioni. Dalla tipicità alle tipologie*, Napoli, 1995).

In particolare, non è né necessario redigere un progetto di scissione conforme a quanto stabilito dall'art. 2501-ter c.c., (ad esempio appare incompatibile la disciplina contenuta nei nn. da 3 a 8 concernenti le posizioni dei soci delle società coinvolte nella fusione), né il rispetto del termine di sessanta giorni a garanzia dei creditori di cui all'art. 2503 c.c., posto che non v'è pubblicità dell'approvazione e del “progetto di fusione”, momenti dai quali viene appunto fatto decorrere il termine per l'opposizione.

Non occorrono, inoltre, né la relazione al progetto di fusione né la relazione degli esperti di cui all'art. 2501-sexies c.c. Occorre, però, segnalare l'opportunità di redigere una situazione patrimoniale (prevista in materia di fusione dall'art. 2501-quater c.c.), tenuto conto che l'autorità governativa, in sede di controllo ai fini dell'iscrizione della fusione nel registro delle persone giuridiche, dovrà valutare l'adeguatezza del patrimonio ai fini della realizzazione dello scopo.

Sussistono, invece, dubbi in merito alla necessità di redigere, in seguito all'approvazione delle delibere, un apposito atto di fusione. In materia societaria, gli atti di fusione e scissione costituiscono l'esecuzione delle delibere approvate dagli enti partecipanti, ed hanno la funzione di attestare l'avvenuta approvazione del progetto da parte di ciascuna società e la persistenza della volontà di ciascun ente di realizzare tale progetto. L'iscrizione dell'atto di fusione nel registro delle imprese determina, inoltre, l'impossibilità di pronunciare l'invalidità di tale atto ai sensi dell'art. 2504-*quater* c.c.

In caso di fusione tra associazioni, invece, poiché l'art. 2, d.p.r. 361/2000 richiede l'allegazione della documentazione necessaria a comprovare il rispetto delle disposizioni statutarie inerenti al procedimento di modifica dello statuto, sarebbe, forse, sufficiente la delibera dell'organo competente a modificare lo statuto.

Si deve, tuttavia, segnalare che la stipula di un atto di fusione potrebbe essere quanto meno opportuna ai fini di compendiare in un unico documento le modificazioni dello statuto dell'ente incorporante derivanti dalla fusione e di dare certezza in merito alla conformità delle delibere adottate da ciascun ente ed alla mancanza di un'eventuale revoca di tali delibere.

L'ultimo punto da esaminare concerne la forma delle delibere e dell'eventuale atto di fusione.

In generale, in merito alla forma delle delibere di modifica dello statuto di fondazione, si può riscontrare l'assenza di una norma analoga agli artt. 2375, comma 2, e 2480 c.c., i quali stabiliscono che il verbale delle modifiche statutarie delle società di capitali debba essere redatto dal notaio.

La legge non richiede, quindi, espressamente che il verbale dell'assemblea degli associati attraverso il quale si realizza la modifica dello statuto della ente, debba essere redatto da un notaio.

Si deve, però, rilevare che la delibera di modifica dello statuto va ad incidere sul contenuto dello stesso, il quale ai sensi dell'art. 14 c.c. deve rivestire la forma dell'atto pubblico.

Ne consegue che anche la modifica, in quanto diretta a sostituire in parte il contenuto dello statuto, deve avere la forma prevista per quest'ultimo, la quale in base all'art. 14 c.c. deve constare da atto pubblico. In base a tale considerazione si evince, pertanto, il principio per il quale le modificazioni delle regole organizzative della associazione devono risultare da un verbale redatto da notaio in forma pubblica, essendo modifiche di un atto per il quale è prevista la forma pubblica *ad substantiam* a norma dell'art. 14 c.c. (MALTONI, *La trasformazione eterogenea di fondazioni in società di capitali*, ZOPPINI – MALTONI, *La nuova disciplina delle associazioni e fondazioni*, cit. 25 ss., spec. 33).

Tale soluzione appare, inoltre, funzionale a quanto richiesto dall'art. 2, d.p.r. 361/2000, il quale stabilisce che alla domanda di approvazione della modifica dello statuto di una associazione occorre allegare "la documentazione necessaria a comprovare il rispetto delle disposizioni statutarie inerenti al procedimento di modifica dello statuto".

4) QUESITO N° 473/2009/C

ELECTIO AMICI, CESSIONE DEL CONTRATTO E DONAZIONI DIRETTE

(in CNN NOTIZIE del 10 Novembre 2009)

E' stato chiesto se " l'electio amici" e la cessione del contratto preliminare, se a titolo gratuito, debbano necessariamente qualificarsi come donazioni dirette (con conseguenti vincoli di forma)

a) Electio amici ex art 1401 ss cc: è la stessa legge a prevederne i requisiti di forma disponendo la stessa forma che le parti hanno usato per il contratto anche se non prescritta dalla legge (art 1403 cc). Pertanto, dato che la riserva di nomina non può applicarsi al contratto di donazione in quanto l' animus donandi non può che riferirsi al donatario, la risposta al quesito è stata negativa.

b) Cessione del contratto preliminare Parte della dottrina dubita circa l'ammissibilità della "donazione di contratto". Alcuni parlano di negozio gratuito atipico. Altra parte consistente della dottrina l'ammette ravvisando gli elementi tipici della donazione quali:

- l'arricchimento possibile trasferimento di una posizione contrattuale particolarmente vantaggiosa
- spirito di liberalità.

Occorre pertanto analizzare le fattispecie caso per caso e qualificare le operazioni come donazione quando si ravvisino entrambi gli elementi di tale negozio ovvero come liberalità non donativa (art 809 cc) e pertanto non soggetta alla disciplina prevista in materia di forma dell'atto di donazione negli altri casi di gratuità.

Nell'impossibilità di individuare una soluzione avente valenza generale, e considerato che l'analisi della questione deve essere effettuata in relazione alla singola fattispecie concreta, in questa sede ci si limita a segnalare che, con specifico riferimento alla cessione del contratto, la dottrina sopra citata (ALBANESE, 203 ss.) ravvisa quale possibile indice di ricorrenza di una donazione diretta la circostanza che il cessionario–donatario subentri in un rapporto che è già stato parzialmente eseguito dal cedente ma non ancora dal ceduto, in modo che la posizione contrattuale ceduta presenti, allo stato, una netta prevalenza di elementi attivi; mentre adduce come esempi di donazione indiretta i casi della cessione del contratto stipulata a favore di terzo oppure per adempiere l'obbligo altrui; lo stesso Autore ravvisa, infine, la ricorrenza di un atto gratuito non liberale, qualora tale operazione, seppur priva di corrispettivo in senso tecnico, non impoverisca il cedente, ad esempio perché comporta soltanto una *omissio acquirendi*.

5) QUESITO N° 116-2009/T

LIQUIDAZIONE SAS - ASSEGNAZIONE IMMOBILE AL SOCIO ACCOMANDATARIO AL VALORE DI BILANCIO - PREZZO VALORE

(in CNN NOTIZIE del 12 Novembre 2009)

Il quesito riguarda una SAS che, rimasta per più di sei mesi con il solo socio accomandatario deve procedere allo scioglimento e messa in liquidazione

mediante assegnazione allo stesso di un immobile al valore di bilancio senza l'applicazione del prezzo - valore

Ai sensi dell'art. 2 comma 2, n. 5 del d.p.r. 633/1972 costituisce cessione rilevante ai fini IVA *“la destinazione di beni all'uso o al consumo personale o familiare dell'imprenditore o di coloro i quali esercitano un'arte o una professione o ad altre finalità estranee alla impresa o all'esercizio dell'arte e della professione, anche se determinata da cessazione dell'attività, con esclusione di quei beni per i quali non è stata operata, all'atto dell'acquisto la detrazione dell'imposta ai sensi dell'art. 19”*.

A parere dell'amministrazione finanziaria l'assegnazione dei beni ai soci rientra nell'ambito applicativo della disposizione appena enunciata, in quanto integra una ipotesi di destinazione dei beni a finalità estranee all'esercizio dell'impresa (cfr. Ris. 194/E 2002 - vedi *CNN Notizie* del 21 giugno 2002 -, Circ. 40/E 2002 - vedi *CNN Notizie* del 21 maggio 2002 -)

Nel caso di specie, dunque, per verificare se l'operazione è soggetta ad IVA, è necessario preliminarmente appurare che all'atto dell'acquisto del bene di cui si discute sia stata operata la detrazione dell'imposta, poiché, in caso contrario, la cessione risulterebbe estranea dal campo di applicazione di tale imposta.

In secondo luogo, per la determinazione in concreto del regime applicabile nella fattispecie, è necessario individuare la tipologia cui ascrivere l'immobile in questione.

Per la cessione di immobili, sia strumentali per natura che diversi da questi, è previsto, ai sensi dell'art. 10, rispettivamente, nn. *8-ter*) e *8-bis*) la generalizzata esenzione dall'imposta, salvo che ricorrano le specifiche condizioni di esclusione dall'esenzione ivi previste (per cui si veda diffusamente Studio 144-2007/T, *Note riepilogative sul tema delle cessioni di fabbricati effettuate da soggetti passivi IVA*, est. L. Bellini, N. Forte, A. Lomonaco, vedi *CNN Notizie* del 19 settembre 2007).

Qualora la cessione risultasse imponibile Iva si ricorda comunque che la base imponibile per l'applicazione dell'imposta è il *valore normale* del bene ai sensi dell'art. 13 comma 2, lettera c) del d.p.r. 633/1972, e che tale valore si determina ai sensi del successivo articolo 14 dello stesso decreto.

Si fa presente inoltre che nell'ipotesi in cui si tratti di un immobile abitativo di cui all'art. 10 n. *8 bis*) del d.p.r. 633/1972 e nel caso in cui non ricorra alcuna condizione per l'esclusione dall'esenzione, l'immobile sarà comunque soggetto all'imposta di registro secondo la sua propria disciplina, quindi in misura proporzionale o in misura fissa, tenuto conto anche della previsione di specifici trattamenti di favore. Per queste cessioni, infatti, - poiché l'art. 40 d.p.r. n. 131/1986 continua a menzionare il n. *8-bis*) dell'art. 10 d.p.r. n. 633/1972 - non si applica il principio di alternatività.

Per quanto attiene al meccanismo del prezzo-valore, nel caso in cui il trasferimento sia soggetto all'imposta di registro, la sua applicazione è comunque subordinata all'esistenza dei presupposti previsti dall'art 1, comma 497 della l. 266/2005 – tra quali è annoverata la condizione che la cessione avvenga nei confronti di privati - e alla specifica opzione resa nell'atto dal contribuente.

Qualora non venga esercitata tale opzione, pur sussistendo i presupposti, la base imponibile dovrà essere determinata secondo le regole ordinarie, ovverosia avendo riguardo al valore venale in comune commercio del bene ai sensi dell'art. 51, comma 2, d.p.r. 131/1986.

Si avverte in ultimo che conseguenza del mancato esercizio dell'opzione sarà la soggezione ai maggiori controlli previsti dai commi 495 e 498 della legge 266/2005 (cfr. sul punto diffusamente Studio 116/2005/T, *Finanziaria 2006 - La nuova disciplina tributaria delle cessioni di immobili abitativi ai fini delle imposte indirette (prezzo-valore)* vedi *CNN Notizie* del 16 gennaio 2006)

6) QUESITO N° 462-2009/C

AMMINISTRATORE DI SOSTEGNO ED INVENTARIO DEI BENI

(in CNN NOTIZIE del 17 Novembre 2009)

Il quesito riguarda la disciplina applicabile nella redazione dell'inventario dei beni del beneficiario dell'amministratore di sostegno qualora tale adempimento sia stato disposto, senza ulteriori indicazioni, nel decreto di nomina.

Partendo dalla constatazione che l'art. 411 cc, completando la disciplina applicabile all'amministratore di sostegno, non richiama espressamente l'art. 362 cc e considerando che l'ultimo comma dell'art. 411 cc consente al Giudice Tutelare di individuare le norme previste in tema di interdetto o di inabilitato che intenda estendere al beneficiario, occorre caso per caso avere riguardo alle limitazioni anche implicite contenute nel decreto di nomina da ritenersi pertanto automaticamente applicabili anche riguardo alla disciplina.

Pertanto applicando tale criterio in risposta al quesito si afferma che nel caso di specie l'inventario andrebbe redatto sulla base delle formalità speciali previste dagli articoli 362 e seguenti del Codice Civile.

7) QUESITO N° 191-2009/I

Inapplicabilità dell'art. 2343 TER alle SRL

(in CNN NOTIZIE del 19 Novembre 2009)

La risposta è negativa in quanto, come affermato dalla dottrina ivi richiamata la norma si applica solo ai conferimenti di beni in natura o crediti nelle SPA.

8) QUESITO N. 76-2009/T

(in CNN NOTIZIE del 24 novembre 2009)

Applicazione dell'imposta di registro ridotta dell'1% in caso di variazione della destinazione del bene acquistato da uso abitazione ad uso ufficio.

Nel quesito in esame si affrontano i seguenti due problemi riguardanti l'applicazione del trattamento fiscale di cui all'art. 1, comma 5, della Tariffa, parte prima, allegata al D.P.R. 131/1986 (imposta di registro con l'aliquota dell'uno per cento, imposte ipotecarie e catastali in misura fissa):

se il cambio di destinazione da abitazione ad ufficio dell'unità immobiliare da rivendere nell'arco del triennio dal suo acquisto comporta o meno la decadenza dall'agevolazione dell'uno per cento;

se, stante l'attuale previsione normativa, la disciplina in esame sia applicabile anche ai beni strumentali.

Le soluzioni che vengono fornite alle sono le seguenti:

- La rivendita entro tre anni del bene acquistato con destinazione ad uso abitazione dopo averne variato la destinazione ad uso ufficio, non comporta adempimento di quanto prescritto dal V comma art. 1 e Nota II *ter* Tariffa parte prima d.p.r. 131/1986 e obbliga al pagamento delle imposte di registro, ipotecaria e catastale in misura ordinaria.

Se il bene che risulterà dalla variazione di destinazione d'uso e oggetto della rivendita nei tre anni sarà un bene rientrante nel nuovo ambito applicativo di cui all'art. 10 primo comma n 8 *bis* d.p.r. 633 del 1972 non si realizzerà un'ipotesi di decadenza dall'agevolazione dell'1%.

Non è possibile applicare l'aliquota ridotta di registro dell'1% di cui al V periodo art. 1 Tariffa parte prima d.p.r. 131/1986, all'acquisto di un bene strumentale venduto in esenzione da Iva.

9) QUESITO N. 229-2009/C

(in CNN NOTIZIE del 25 novembre 2009)

Nel quesito in esame viene data una risposta alla domanda se si debba trascrivere l' accettazione tacita di eredità anche se sono decorsi i dieci anni per accettare l'eredità o se sia lecito inserire nell'atto di vendita una dichiarazione nella quale il venditore enuncia di aver assunto la qualità di erede sin dal momento dell'apertura della successione (una specie di dichiarazione confessoria) e se tale ultimo atto atipico possa essere trascritto e con quale efficacia.

Viene fatto rilevare che secondo l'opinione prevalente in dottrina (cfr. per tutti CACCAVALE, *La circolazione degli immobili con provenienza successoria e la trascrizione dell'accettazione dell'eredità*, in *Apparenza Pubblicità Legittimazione* a cura di Guido e Giuseppe Fuccillo, Napoli, 2004, 189 ss.; SANTARCANGELO, *La trascrizione dell'accettazione tacita dell'eredità*, in *Notariato*, 4/2009, 398 ss.), la trascrizione dell'acquisto ereditario può validamente eseguirsi anche sulla base di un'accettazione tardiva (resa cioè dopo un decennio), tanto espressa quanto tacita.

Infatti, come affermato anche dalla giurisprudenza (Cass. 19 settembre 1995, n. 9901; Cass. 22 giugno 1989, n. 2975), la prescrizione decennale sancita dall'art. 480, comma 1, c.c. non può essere rilevata d'ufficio dal giudice ma deve essere eccepita da chi vi abbia interesse; ne deriva che si acquista l'eredità anche con un'accettazione tardiva se nessuno abbia opposto la prescrizione, e fin quando qualcuno la opponga (Cass. 26 giugno 1987, n. 5633; Cass. 27 ottobre 1969, n. 3529).

Pertanto, ove non sia stata trascritta la domanda giudiziale tendente a far dichiarare il mancato acquisto della qualità di erede a seguito di intervenuta prescrizione, la trascrizione dell'accettazione tardiva fa salvi gli acquisti dall'erede apparente operati dai terzi in buona fede.

Qualora, poi, il disponente sia rimasto in possesso dei beni ereditari per oltre tre mesi o abbia già compiuto atti che comportino disposizione di beni ereditari, la maggior parte degli autori riconosce la possibilità di procedere alla trascrizione dell'acquisto ereditario sulla base di atto di accertamento con cui l'erede riconosca di avere acquistato tale qualità prima del decorso del

decennio in virtù del precedente fatto acquisitivo, potendo tale dichiarazione essere resa anche all'interno dell'atto di disposizione del bene ereditario che si vuole porre in essere (Cfr. SANTARCANGELO, *cit.*; TONDO, *Sulla trascrizione di acquisti immobiliari a causa di morte*, in *Studi e materiali*, 1/2002, 52 ss.; GAZZONI, *La trascrizione immobiliare*, sub. art. 2648, in *Il Codice Civile Commentario* diretto da P. Schlesinger; in senso contrario si veda CACCAVALE, *cit.*).

Tale soluzione avrebbe il vantaggio di evitare il rischio di contestazioni fondate sulla mancata tempestività, fermo restando, tuttavia, che, qualora la dichiarazione resa non dovesse corrispondere al vero, l'erede effettivo potrebbe agire in petizione ereditaria (essendo l'azione imprescrittibile) contro l'erede apparente, tuttavia sempre fatti salvi i diritti dell'acquirente in buona fede dall'erede apparente qualora il suo acquisto sia stato trascritto prima della trascrizione dell'azione.

10) QUESITO N. 210- 2009/I

(in CNN NOTIZIE del 26 novembre 2009)

Nel detto quesito viene prospettata la seguente fattispecie:

“Tizio e la moglie Caia, in separazione dei beni, sono titolari del diritto di superficie su un terreno sul quale è in corso di costruzione un fabbricato. Proprietaria del suolo è una società in nome collettivo i cui soci sono Tizio, il fratello ed i genitori.

Caia intende stipulare un mutuo per ultimare la costruzione, garantito da ipoteca sia sul diritto di superficie (concedenti Tizio e Caia) che sulla proprietà del suolo (concedente la s.n.c.).

Si chiede se l'atto sia ricevibile, facendo eventualmente intervenire tutti i soci della società, compreso Tizio, e non solo l'amministratore, superando così il problema del conflitto di interessi, o se può configurarsi la fattispecie dell'art. 2634 c.c. essendo molto difficile ravvisare un interesse della società (allo scadere del termine l'immobile potrebbe non esistere più).”

Si rileva come il compimento dell'atto debba essere valutato con riferimento ai principi generali vigenti in materia societaria, con particolare riguardo alla eventuale ricorrenza di ipotesi di conflitto di interessi o di estraneità dell'atto all'oggetto sociale.

Quanto al profilo della eventuale estraneità all'oggetto sociale, viene rilevato come, nella valutazione dell'attinenza di una determinata attività all'oggetto, sia la dottrina sia la giurisprudenza si attengono a criteri di ordine sostanziale, avendo riguardo alla concreta aderenza dell'atto in questione all'attività commerciale per il cui svolgimento la società è stata costituita. Detto accertamento di merito, si rileva inoltre, esula dalla competenza del notaio.

Si osserva poi come, secondo l'opinione dominante, il limite dell'attinenza all'oggetto sociale tuteli esclusivamente l'interesse dei soci e non anche quello dei creditori.

Relativamente al secondo profilo (possibile conflitto di interessi) si prendono in esame gli artt. 1394 (profilo civilistico) e 2634 (profilo penalistico) del Codice Civile, nonché gli artt. 146 e 223 della Legge Fallimentare.

In definitiva, secondo la soluzione prospettata nella risposta al quesito, risulta doveroso, per il notaio, prospettare le possibili censure cui l'atto – di per sé ricevibile - potrebbe essere esposto, senza che però sia possibile valutare *ex ante* la fondatezza dei rilievi, di esclusiva competenza dell'autorità giudiziaria.

11) QUESITO N. 553-2009/C

(in CNN NOTIZIE del 1 dicembre 2009)

Nel quesito in commento si chiede se in un contratto di locazione con patto di futura vendita di immobile ad uso abitativo, visto il collegamento negoziale tra la locazione e la promessa di vendita, si possa stabilire, oltre ad un canone libero, anche una durata inferiore ai quattro anni (stabiliti come durata minima dalla legge n. 431/98) e l'esclusione del rinnovo automatico.

Viene a tale riguardo in rilievo l'art. 2, comma 1, della legge n. 431/98, recante la disciplina delle locazioni degli immobili ad uso abitativo, il quale prevede, per i contratti di locazione a canone libero, una "*durata non inferiore a quattro anni, decorsi i quali i contratti sono rinnovati per un periodo di quattro anni*".

La clausola con la quale le parti prevedano una durata più breve è nulla (art. 13 comma 3 Legge ult. Cit.) e viene automaticamente sostituita dalla norma imperativa.

Analogamente è inammissibile la rinuncia preventiva al rinnovo del contratto da parte del conduttore, poiché essa si risolve in una clausola elusiva della durata legale del vincolo (così STANCHI, *Disciplina delle locazioni e del rilascio degli immobili adibiti ad uso abitativo* (art. 1399 c.c.).

Con riferimento alla fattispecie prospettata, si rileva come il contratto di locazione con patto di futura vendita costituisca una fattispecie complessa, caratterizzata da una duplicità di rapporti distinti (vera e propria locazione da un lato, promessa od opzione di vendita dall'altro lato), ancorché collegati tra loro da un rapporto di mezzo a fine in relazione all'acquisto della proprietà dell'immobile.

Detta figura si distingue dalla vendita con patto di riservato dominio sotto due profili:

necessità, nella locazione con patto di futura vendita, di una ulteriore manifestazione di volontà ai fini dell'acquisto della proprietà;

imputazione a prezzo (e non a corrispettivo del temporaneo godimento) delle rate pagate dall'acquirente nella vendita con patto di riservato dominio.

Per gli esposti motivi devono ricondursi alla vendita con patto di riservato dominio le c.d. vendite in forma di locazione (fattispecie negoziali in cui le parti dichiarano di stipulare una locazione ma convengono che la proprietà passerà al locatario a seguito del pagamento dei canoni locatizi per un determinato ammontare).

Invece il rapporto in esame (definito "locazione-vendita") si instaura un rapporto che per un certo periodo ha le caratteristiche della locazione per poi trasformarsi in vendita (cfr. Cass. 27 ottobre 1982, n. 5620 e 4 marzo 1998, n. 2401).

In linea di massima, si può pertanto affermare che, essendo questi schemi contrattuali normalmente utilizzati dalle parti con il fine ultimo del trasferimento della proprietà, venendo la locazione ad assumere nell'economia dell'affare una funzione meramente strumentale (rispondente, in generale, all'esigenza di differire o rateizzare il pagamento del prezzo di vendita), la disciplina dettata dalla legge 431/98, con specifico riferimento ai contratti di locazione, non dovrebbe trovare applicazione in relazione a tali accordi.

E' tuttavia evidente che, trovandosi di fronte a fattispecie atipiche, non può darsi alla questione prospettata nel quesito una soluzione univoca, trattandosi, al contrario, di un problema che richiede di essere analizzato e risolto in via interpretativa in relazione agli effettivi interessi perseguiti dalle parti con il singolo accordo. Potrebbe, ad esempio constatarsi, che nel caso di specie il patto di vendita venga, al contrario, a configurarsi come accessorio rispetto al contratto di locazione.

Pertanto, la soluzione è in concreto rimessa al prudente apprezzamento del notaio nella valutazione della situazione effettiva, anche in considerazione delle possibili finalità fraudolente eventualmente perseguite dalle parti.

12) QUESITO N. 216-2009/I

(in CNN NOTIZIE del 2 dicembre 2009)

Si chiede se, in caso di trasformazione di società cooperativa non a mutualità prevalente in società a responsabilità limitata, oltre alla relazione giurata *ex art. 2545-undecies c.c.* sia necessaria anche l'allegazione della perizia di stima *ex art. 2465 c.c.*

Si rileva come in una precedente risposta a quesito (151-2006/I - *Trasformazione di Società Consortile a responsabilità limitata in società a responsabilità limitata e perizia di stima*, est. Ruotolo, in *CNN Notizie* del 12 gennaio 2007) si è affermato come necessità della perizia di stima trovi un'eccezione laddove l'esigenza di tutela del capitale sociale che è alla base delle disposizioni di cui agli artt. 2343 e 2465 c.c., sia già di per sé soddisfatta dall'aver la società trasformanda soddisfatto tale requisito già prima della trasformazione, essendo soggetta alla disciplina strutturale di un tipo capitalistico anche con riguardo alla formazione del capitale sociale.

Ad identica soluzione si perviene nel caso in esame, sulla base della considerazione per cui, anche nelle società cooperative, il capitale sociale, pure variabile, soggiace al principio della esatta e corretta formazione, della corrispondenza tra il conferimento ed i valori delle quote o delle azioni, oltre che della integrità complessiva.

Per gli esposti motivi, si esclude, nella fattispecie in commento, la necessità della perizia di stima.

13) QUESITO 168-2009/T

VENDITA CON RISERVA DI PROPRIETÀ - CONTRATTO DI LOCAZIONE CON PATTO DI FUTURA VENDITA - REGIME IVA

(in CNN NOTIZIE del 3 dicembre 2009)

Si chiede, nell'ipotesi in cui una società costruttrice stipuli – nei quattro anni dalla fine dei lavori – una vendita con riserva di proprietà o un contratto di locazione con patto di futura vendita vincolante per ambedue le parti, se, per la determinazione del regime IVA, debba farsi riferimento al momento della stipula del contratto o a quello in cui avverrà il trasferimento della proprietà.

Si premette come ai sensi dell'art. 2 nn. 1) e 2) del d.p.r. 633/1972 le vendite con riserva di proprietà e le locazioni con clausola di trasferimento della proprietà vincolante per ambedue le parti, siano considerate cessioni ed integrino, pertanto, il presupposto oggettivo ai fini IVA.

Viene in particolare rilievo l'art. 6 del d.p.r. 633/1972, il quale dispone che le cessioni di beni immobili si considerano generalmente effettuate al momento della stipula dell'atto; tuttavia la medesima disposizione stabilisce anche che le cessioni i cui effetti traslativi o costitutivi si producono posteriormente, si considerano effettuate nel momento in cui si producono tali effetti (sono tuttavia escluse dall'ambito applicativo della disposizione da ultimo citata e soggiacciono pertanto alla regola generale che individua il momento del compimento dell'operazione con quello di stipula dell'atto, le vendite con riserva della proprietà e le locazioni con clausola di trasferimento).

Occorre precisare in proposito che, se anteriormente alla stipula dell'atto o indipendentemente da questa, sia emessa fattura o sia pagato in tutto o in parte il corrispettivo, l'operazione si considera effettuata, limitatamente all'importo fatturato o pagato, alla data della fattura o a quella del pagamento, così come dispone l'art. 6 al suo quarto comma.

Da quanto sopra esposto (ed altresì dall'esame dell'art. 10 nn. 8-bis) e 8-ter) d.p.r. 633/1972 alle quali si rinvia) discende dunque che, per le vendite con riserva di proprietà e per le locazioni con clausola di trasferimento della proprietà, ai fini della determinazione del regime IVA in concreto applicabile, il termine dei quattro anni dall'ultimazione della costruzione deve essere computato con riferimento alla data in cui viene stipulato l'atto ovvero alla data della fattura o a quella del pagamento nell'ipotesi e con i limiti di cui allo stesso art. 6, comma 4.

14) QUESITO 644-2009/C E 254-2009/I
FARMACIA ED IMPRESA FAMILIARE
(in CNN NOTIZIE del 9 dicembre 2009)

Si chiede se sia possibile costituire un'impresa familiare tra un soggetto dotato dei requisiti di legge per essere intestatario di una farmacia ed un familiare privo degli stessi. In caso di esito positivo, si chiede, inoltre, se occorra precisare nell'atto che il collaboratore non svolgerà alcuna attività connessa alla vendita dei farmaci.

La ratio dell'impresa familiare, secondo l'orientamento non pacifico ma dominante, appare quella di dettare lo statuto minimo dei diritti del familiare collaboratore, con la conseguenza che la configurazione in una impresa familiare non incide di per sé sulla titolarità dell'impresa medesima ovvero sul regime di proprietà dei beni organizzati ed utilizzati nella gestione della stessa (Colussi, *Impresa familiare*, in *Digesto comm.*, IV, Torino, 1992, 175).

Peraltro la Suprema Corte ha recentemente precisato come “il coniuge che svolga attività di lavoro familiare in favore del titolare di impresa ha diritto alla tutela prevista dall’art. 230-*bis* c.c. (al pari degli altri soggetti indicati dal 3° comma di tale articolo), anche se l’impresa sia esercitata non in forma individuale ma in società di fatto con terzi, in tale ipotesi applicandosi la disciplina di cui al citato art. 230 *bis* c.c. nei limiti della quota societaria, atteso che la nozione di impresa familiare non comporta necessariamente l’esistenza di un soggetto imprenditoriale collettivo familiare, e che l’istituto ha natura residuale, venendo nel suo ambito regolati i diritti corrispondenti alle prestazioni svolte dal soggetto partecipante a favore del familiare che se ne avvale, anche quando questi utilizzi tale apporto per un’attività economicamente svolta quale socio di una società di fatto” (Cass. 23 settembre 2004, n. 19116, in *Giust. civ.*, 2005, I, 1244).

E’ discusso se la prestazione dell’attività lavorativa da parte del familiare collaboratore debba considerarsi alla stregua di una circostanza meramente fattuale, con la conseguenza che l’impresa familiare sarebbe da annoverare tra i meri fatti giuridici e quindi si costituirebbe in forza di legge per il solo dato oggettivo dello svolgimento in via continuativa della collaborazione, o se, viceversa, la fattispecie debba comunque ricondursi ad un atto di volontà, ancorché non ad un contratto, tacito o espresso per fatti concludenti, tenuto conto, tra l’altro, della circostanza che né il familiare è obbligato a prestare la propria opera, né l’imprenditore è tenuto ad accettarla (in tal senso Cass. S. U. 4 gennaio 1995, n. 89).

Se si accoglie l’orientamento prevalente in materia di impresa familiare, e dunque si ritiene la stessa configurabile in termini di impresa individuale, cui collaborano altri soggetti, sarà l’imprenditore individuale (il farmacista), cui è direttamente e unicamente imputabile l’attività, a dover essere in possesso delle necessarie qualifiche.

La verifica di tale circostanza, tuttavia, non compete al notaio, che può limitarsi a rendere edotta la parte della illiceità dello svolgimento dell’attività di farmacia in forma societaria laddove alla stessa partecipino soci non farmacisti (v. art. 7, l. 8 novembre 1991, n. 362, che ammette il ricorso alla società di persone, richiede che i soci siano farmacisti iscritti all’albo in possesso del requisito dell’idoneità previsto dall’articolo 12 della legge 2 aprile 1968, n. 475 e stabilisce che la direzione della farmacia gestita dalla società sia affidata ad uno dei soci che ne è responsabile).

Per la compatibilità tra attività di farmacia ed impresa familiare, cfr. in giurisprudenza: Pretura di Catania, 28 maggio 1996; Cass. Civ., Sez. Lav., 9 aprile 1983 n. 2537, Tribunale di Taranto, 7 aprile 1984 n. 203.

15) QUESITO N. 242-2009/I

AUMENTO DI CAPITALE MEDIANTE CONFERIMENTO DI DOMANDA DI BREVETTO (*RECTIUS* DI INVENZIONE IN CORSO DI BREVETTAZIONE)

(in CNN NOTIZIE del 10 dicembre 2009)

Si chiede se, in sede di aumento a pagamento del capitale sociale di una s.p.a., sia possibile conferire, ad opera di una società terza che se ne dovrebbe

preventivamente rendere acquirente, una “Domanda di Brevetto per Invenzione Industriale” depositata presso l’Ufficio Italiano dei Brevetti e Marchi della Camera di Commercio.

Prima di risolvere il quesito proposto è opportuno premettere che la dottrina ritiene, pacificamente, conferibili le invenzioni brevettate in quanto aventi ad oggetto veri e propri diritti su beni immateriali che attribuiscono il potere di utilizzazione esclusiva su di un’entità valutabile economicamente e tutelabile *erga omnes*, il che consente di rispettare i requisiti cui è subordinata l’integrale liberazione del conferimento di beni in natura (si rimanda, per quanto concerne il contenuto dei diritti di brevetto con riferimento specifico all’invenzione industriale, all’art. 66 del d.lgs. 10 febbraio 2005 n. 30, c.d. Codice della proprietà industriale, di seguito indicato “c.p.i.”).

Occorre invece verificare se anche i diritti sull’opera dell’ingegno in corso di brevettazione possono astrattamente considerarsi quali beni suscettibili di valutazione economica e quindi essere conferiti in società.

Al riguardo è bene precisare che, ai sensi dell’art. 2 c.p.i., i diritti di proprietà industriale sono riconosciuti con la concessione del brevetto, ma gli effetti della tutela del brevetto retroagiscono al momento in cui la domanda – con la descrizione e gli eventuali disegni – è accessibile al pubblico (cfr. art. 53 c.p.i.).

Da ciò si evince come anche la domanda non brevettata presenti un proprio valore economico in quanto, a seguito della concessione del brevetto, il suo titolare potrà esercitare tutte le facoltà in esso comprese a partire dal giorno della “pubblicità” della domanda.

L’invenzione non brevettata è quindi da considerarsi come bene astrattamente suscettibile di valutazione economica e, pertanto, è conferibile in una s.p.a. con un valore evidenziato nella perizia di stima la quale dovrà tener conto, evidentemente, dell’ipotesi che il brevetto non venga concesso.

16) QUESITO N. 180-2009/T

AGEVOLAZIONI CD. “PRIMA CASA” – CREDITO D’IMPOSTA – MANCATA INDICAZIONE IN ATTO DELL’INTENTO DI BENEFICIARNE – POSSIBILITA’ DI USUFRUIRNE AI FINI IRPEF (in CNN NOTIZIE del 15 dicembre 2009)

Si chiede di sapere se sia possibile utilizzare il credito d’imposta per il riacquisto infrannuale di un immobile, detraendo la relativa somma in dichiarazione dei redditi ai fini dell’IRPEF, nonostante non sia stata espressamente manifestata nel rogito l’intenzione del contribuente di volerne usufruire.

Si rammenta che, ai sensi dell’art. 7 commi 1 e 2 della Legge n. 448 del 1998, è riconosciuto un credito d’imposta al contribuente che entro un anno dall’alienazione dell’immobile per il quale abbia usufruito delle agevolazioni cd. “prima casa” acquisti altra casa di abitazione non di lusso.

In ordine alle modalità di utilizzo, il secondo comma dell’art. 7 della Legge n. 448/1998 prevede che il credito d’imposta possa essere:

a) portato in diminuzione dell’imposta di registro dovuta sull’atto di acquisto agevolato che lo determina;

b) scomputato dalle imposte di registro, ipotecaria, catastale, sulle successioni e donazioni dovute sugli atti e sulle denunce presentati dopo la data di acquisizione del credito;

c) portato in diminuzione delle imposte sui redditi delle persone fisiche dovute in base alle dichiarazioni da presentare successivamente alla data del nuovo acquisto;

d) utilizzato in compensazione ai sensi del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241. Il credito d'imposta in ogni caso non dà luogo a rimborsi.

Per quanto concerne l'ipotesi sub lettera c), l'Amministrazione finanziaria, nella risoluzione n. 70/E dell'11 maggio 2004, ha espressamente affermato che *“non è necessaria alcuna dichiarazione in atto per fruire della detrazione dall'IRPEF dovuta in base a dichiarazione successiva al nuovo acquisto”*.

Conclusivamente ed in risposta al quesito posto, si ritiene che la circostanza per cui non sia stata espressamente manifestata nel rogito l'intenzione del contribuente di utilizzare il credito d'imposta di cui trattasi in diminuzione dell'IRPEF, in sede di dichiarazione dei redditi non sia ostativa alla concreta possibilità di usufruire del credito in questione.

17) QUESITO N. 617-2009/C

ESTINZIONE DEL PROCESSO E CANCELLAZIONE CONSENTITA DALLE PARTI DELLA DOMANDA GIUDIZIALE

(in CNN NOTIZIE del 17 dicembre 2009)

Si chiede fondamentalmente se possa procedersi alla cancellazione di una domanda giudiziale, in ipotesi di estinzione del giudizio, ricorrendo alla cancellazione consentita dalle parti di cui al primo comma dell'art. 2668 cod. civ. qualora il giudice non abbia provveduto, come nella specie, ad ordinarla, conformemente a quanto previsto dal secondo comma della medesima norma per l'ipotesi, per l'appunto, di estinzione del giudizio per rinuncia o inattività delle parti.

Il quesito posto pone evidentemente l'accento sul delicato problema dei “rapporti” fra cancellazione consentita dalle parti e cancellazione per ordine del giudice, che si pone già con riferimento alla previsione di cui al primo comma dell'art. 2668 cod. civ. ma che viene qui in rilievo, invece, sub specie di “rapporti” fra primo e secondo comma dell'art. 2668 cod. civ. e, più precisamente, fra la cancellazione consentita dalle parti di cui al primo comma e l'ordine giudiziale di cui al secondo comma.

Ai sensi di quanto previsto dall'art. 2668, 1° comma, cod. civ. «la cancellazione della trascrizione delle domande enunciate dagli artt. 2652 e 2653 e delle relative annotazioni si esegue quando è debitamente consentita dalle parti interessate ovvero è ordinata giudizialmente con sentenza passata in giudicato».

L'interpretazione più corretta di questa previsione sembra essere quella secondo cui la stessa subordina la possibilità di procedere alla cancellazione delle domande giudiziali di cui agli artt. 2652 e 2653 c.c. alternativamente (e non cumulativamente) all'uno (consenso) o all'altra (sentenza passata in giudicato) delle suddette “condizioni”.

In tal senso si è espressa la dottrina (cfr. per tutti sul punto A. PROTO PISANI, *La trascrizione delle domande giudiziali*, Napoli, 1968, 408 ss; nonché da ultimo, anche per ulteriori riferimenti, F. GALGANO, *Commentario compatto al codice civile*, Piacenza, 2008, spec. 2528) nonché la giurisprudenza, pur sussistendo, a quanto consta, un'unica pronuncia di merito sul punto, e cioè il decreto del Tribunale di Ivrea del 5 dicembre 1987 (in *Foro it.*, 1988, I, 3429 con nota adesiva di M. RAUNICH) secondo il quale: «ove ricorra il debito consenso delle parti interessate, non occorre alcun ordine del giudice per ottenere dal conservatore dei registri immobiliari la cancellazione della trascrizione di una domanda giudiziale».

Alla medesima conclusione sembrerebbe corretto pervenire anche avuto riguardo ai rapporti fra cancellazione consentita dalle parti, di cui al primo comma dell'art. 2668 cod. civ., e cancellazione ordinata dal giudice in ipotesi di estinzione del giudizio – per rinuncia o per inattività delle parti – di cui al secondo comma della medesima norma.

Ciò, fondamentalmente, in ragione:

1) della natura “dispositiva” della trascrizione delle domande giudiziali, evidentemente prevista nell'interesse delle parti e conseguentemente disciplinata in modo tale da rimanere nella disponibilità delle stesse;

2) della lettera della previsione di cui all'art. 2668 cod. civ., posto che, come puntualmente evidenziato anche nel quesito, il termine “deve” di cui al secondo comma della stessa, lungi dal voler sancire che, in ipotesi di estinzione del giudizio, possa procedersi alla cancellazione della domanda giudiziale solo per ordine del giudice, vuol piuttosto far obbligo al giudice, in ipotesi di estinzione del giudizio, di ordinare giudizialmente la cancellazione nel momento in cui pronuncia l'estinzione;

3) della assoluta irragionevolezza di una diversa lettura dei “rapporti” fra primo e secondo comma dell'art. 2668 cod. civ. tendente ad escludere la percorribilità della cancellazione consentita in ipotesi di estinzione del giudizio, posto che, qualora sussista il consenso di tutte le parti interessate (cfr. per tutti in tal senso G. BONILINI-M. CONFORTINI-G. GRANELLI, *Codice civile ipertestuale*, Torino, 2000, 4594; G. ALPA-V. MARICONDA (a cura di), *Codice civile commentato*, Libro VI, Milano, 2005, 58), così come prescritto dalla legge, non si vede chi potrebbe dolersi della intervenuta cancellazione e per quale motivo dovrebbe necessariamente percorrersi la via giudiziale (sub specie, se del caso, di volontaria giurisdizione) per porre rimedio alla “dimenticanza” del giudice in sede di pronuncia dell'estinzione.

E' il caso di sottolineare, prima di concludere, come, conformemente a quanto evidenziato da autorevole dottrina, in caso di (rigetto della domanda e di) estinzione del processo, la trascrizione della domanda perde comunque efficacia ipso iure, indipendentemente dalla cancellazione ex art. 2668 cod. civ. (cfr. A. PROTO PISANI, *La trascrizione delle domande giudiziali*, cit., 412-413 ove si pone in rilievo come la cessazione degli effetti della trascrizione delle domande giudiziali è indipendente dalla cancellazione prevista dall'art. 2668 cod. civ.).

18) QUESITO N. 240-2009/I

TRASFERIMENTO IN ITALIA DELLA SEDE DI SOCIETA' LUSSEMBURGHESE – REQUISITI DI CAPITALE

(in CNN NOTIZIE del 22 dicembre 2009)

Si chiede se una S.A. lussemburghese, che intende trasferire la propria sede in Italia, previa adozione dello statuto di s.p.a., e che sia dotata di un capitale sociale pari ad euro 750.000 interamente versato, e di un patrimonio effettivo superiore a tale valore, sia tenuta a dotarsi di una perizia di stima.

Seppure non sia possibile equiparare ad una nuova costituzione lo stabilimento della sede sociale in Italia con mutamento della legge regolatrice, si pone, tuttavia, la questione di accertare la presenza dei requisiti tipologici inderogabili previsti per il tipo di società che si intende adottare nell'ordinamento italiano.

Il caso oggetto del quesito coinvolge una *Société Anonyme* (S.A.) lussemburghese, tipo societario soggetto all'applicazione della Seconda Direttiva Comunitaria in materia societaria (77/91/CEE, intesa a coordinare, per renderle equivalenti, le garanzie che sono richieste, negli Stati Membri, alle società di cui all'articolo 58 (oggi 48), secondo comma, del Trattato, per tutelare gli interessi dei soci e dei terzi per quanto riguarda la costituzione della società per azioni, nonché la salvaguardia e le modificazioni del capitale sociale della stessa).

Dalle fonti comunitarie risulta che in Lussemburgo il recepimento di tale direttiva sia stato effettuato attraverso la *Loi du 24/04/1983 portant modification de la loi modifiée du 10/08/1915 concernant les sociétés commerciales* (Pubblicazione ufficiale: *Mémorial Grand-Ducal A*, Numéro 35, 16/05/1983, 864).

Applicabile alla S.A. lussemburghese è anche la Quarta Direttiva Comunitaria in materia societaria, relativa al coordinamento delle disposizioni nazionali riguardanti la struttura ed il contenuto dei conti annuali, pure recepita dal Lussemburgo, attraverso la *Loi du 04/05/1984 portant modification de la loi du 10/08/1915 concernant les sociétés commerciales* (Pubblicazione ufficiale: *Mémorial Grand-Ducal A*, Numéro 40, 10/05/1984, 586).

Pertanto, sembrerebbe che le regole ed i principi che presiedono alla formazione del capitale sociale della S.A. lussemburghese, nonché i metodi della sua rappresentazione contabile, debbano essere analoghi a quelli vigenti nel nostro ordinamento per le società per azioni; di conseguenza sembrerebbe possibile, nel caso di specie, prescindere dalla redazione di una perizia di stima per attestare l'ammontare dello stesso.

19) QUESITO N. 167-2009/T

PLUSVALENZE DI CUI ALL'ART. 67, COMMA 1, LETTERA A) DEL TUIR - FATTISPECIE - CONFIGURABILITÀ

(in CNN NOTIZIE del 23 dicembre 2009)

Si chiede di sapere se la rivendita di un fabbricato edificato su un terreno, già acquistato come edificabile, determini plusvalenza imponibile ai sensi dell'art. 67, comma 1, lettera a), del Tuir.

Si rammenta che ai sensi dell'art. 67, comma 1, lettera a) e lettera b), del Tuir, "sono redditi diversi (...)" rispettivamente "le plusvalenze realizzate mediante

lottizzazione di terreni, o l'esecuzione di opere intese a renderli edificabili, e la successiva vendita anche parziale, dei terreni e degli edifici" e "le plusvalenze realizzate mediante cessione a titolo oneroso di beni immobili acquistati o costruiti da non più di cinque anni, esclusi quelli acquisiti per successione e le unità immobiliari urbane che per la maggior parte del periodo intercorso tra l'acquisto o la costruzione e la cessione sono state adibite ad abitazione principale del cedente o dei suoi familiari, nonché in ogni caso, le plusvalenze realizzate a seguito di cessioni a titolo oneroso di terreni suscettibili di utilizzazione edificatoria secondo gli strumenti urbanistici vigenti al momento della cessione...".

Si osserva che nell'ambito delle lettere a) e b) dell'art. 67, comma 1, del Tuir il legislatore ha inteso distinguere l'imponibilità delle plusvalenze nell'ipotesi in cui le stesse conseguano alla vendita di terreni o di edifici successiva all'esecuzione di lottizzazione o di opere volte a rendere le relative aree edificabili, dall'imponibilità delle plusvalenze che derivano – fuori delle ipotesi espressamente previste - dalla cessione infraquinquennale a titolo oneroso di immobili (fabbricati e terreni agricoli) e dalla cessione a titolo oneroso di terreni suscettibili di utilizzazione edificatoria secondo gli strumenti urbanistici vigenti al momento della cessione. Al riguardo, occorre precisare che l'art. 36, comma 2, d.l. n. 223/2006, convertito in Legge n. 248/2006, ha introdotto una nuova nozione di "area edificabile" valida ai fini fiscali in generale e dell'ICI in particolare. In base alla norma in questione deve considerarsi edificabile l'area utilizzabile a scopo edificatorio in base allo strumento urbanistico generale adottato dal Comune, indipendentemente dall'approvazione della Regione e dall'adozione di strumenti attuativi del medesimo.

Dal disposto dell'art. 67, comma 1, del Tuir, si ricava quindi che mentre la fattispecie di cui alla lettera b) comprende le cessioni di fabbricati, terreni agricoli e di terreni da ritenersi edificabili sulla base degli strumenti urbanistici, l'ipotesi di cui alla lettera a) fa riferimento alla vendita di immobili che presuppongono un intervento del privato che sostiene le spese di lottizzazione o che, indipendentemente dal procedimento di lottizzazione o dall'autorizzazione del sindaco, dà esecuzione ad opere dirette alla realizzazione, contemporanea o successiva, di una pluralità di edifici a scopo residenziale, turistico o industriale.

Occorre precisare che la nozione tecnica di "lottizzazione" può essere desunta dall'art. 8 della Legge n. 765/1967 (cd. Legge ponte), che ha sostituito i primi due commi dell'art. 28 della Legge n. 1150/1942 (cd. Legge urbanistica), e dalla circolare del Ministero dei lavori pubblici n. 3210 del 1967. La lottizzazione risulta essere subordinata all'approvazione del piano regolatore generale o del programma di fabbricazione espressamente disciplinato dall'art. 34 della Legge ponte. Nella circolare predetta si è inoltre chiarito che costituisce lottizzazione non il mero frazionamento dei terreni, ma qualsiasi utilizzazione del suolo che, indipendentemente dal frazionamento fondiario e dal numero dei proprietari, preveda la realizzazione, contemporanea o successiva, di una pluralità di edifici a scopo residenziale, turistico o industriale e, conseguentemente comporti la predisposizione delle opere di

urbanizzazione occorrenti per le necessità primarie e secondarie dell'insediamento. Ulteriori indicazioni sono desumibili dall'art. 30 del D.P.R. n.380/2001 (cd. Legge Lunardi), che definisce la lottizzazione qualsiasi trasformazione urbanistica od edilizia dei terreni, realizzata anche "attraverso il frazionamento e la vendita, o atti equivalenti, del terreno in lotti che, per le loro caratteristiche quali la dimensione in relazione alla natura del terreno e alla sua destinazione secondo gli strumenti urbanistici, il numero l'ubicazione o la eventuale previsione di opere di urbanizzazione ed il rapporto ad elementi riferiti agli acquirenti, denunciino in modo non equivoco la destinazione a scopo edificatorio".

In assenza di una definizione fiscale di "lottizzazione di terreni" si è discusso se sia sufficiente ad integrare la fattispecie dell'art. 67, comma 1, lettera a) del Tuir lo svolgimento di un'attività meramente amministrativa o se, viceversa, sia necessaria anche una fase esecutiva di realizzazione delle opere (quest'ultimo orientamento è stato accolto dalla Cassazione nelle sentenze nn. 2880/1977 e 2469/1978, e dalla Commissione Tributaria Centrale nelle sentenze nn. 3212/1995 e 3857/1995). In ogni caso, secondo l'Amministrazione finanziaria in una recente risoluzione, al fine di individuare il momento in cui il terreno cessa di essere qualificato semplicemente come "suscettibile di utilizzazione edificatoria" per essere qualificato come "lottizzato", occorre aver riguardo alla data di approvazione del piano di lottizzazione da parte del Comune ed a quella della stipula della relativa convenzione di lottizzazione, dal momento che questa, con la previsione degli oneri di urbanizzazione a carico del privato, completa l'iter amministrativo (Risoluzione n. 319/E del 24 luglio 2008).

Con riferimento all'ipotesi di plusvalenza realizzata mediante la vendita, anche parziale, di terreni o di edifici costruiti a seguito dell'esecuzione di opere intese a rendere le aree edificabili, in dottrina è stato osservato che la trasformazione di un terreno da inidoneo allo sfruttamento edilizio in area edificabile non necessariamente passa attraverso il piano di lottizzazione; il possessore di un fondo può infatti eseguire lavori che ne rendano più agevole l'edificabilità e che ne aumentino, di conseguenza, il valore di mercato. Nei casi diversi dalla lottizzazione, appare tuttavia necessario un accertamento specifico volto a stabilire se le opere eseguite abbiano avuto quel preciso fine e quale incidenza abbiano avuto sulla concreta possibilità di edificare (quanto alla *ratio* dell'art. 67, comma 1, lettera a) del Tuir, si veda inoltre Cass. n. 6836/2001 secondo cui "la norma che prevede la tassabilità della plusvalenza speculativa ha ad oggetto proprio la trasformazione nella natura del terreno, attuata attraverso procedure formali previste dalle norme o attraverso attività che di fatto rendono possibile una utilizzazione urbanistica per terreni inclusi in piani regolatori o in programma di fabbricazione").

Forniti gli elementi che consentono di meglio comprendere la portata della norma menzionata nel quesito, ai fini della risposta, bisogna porre in evidenza che sia nel disposto della lettera a) che in quello della lettera b) del primo comma dell'art. 67 è contemplata l'imponibilità di plusvalenze che conseguono alla cessione di fabbricati; tuttavia, occorre rilevare che la differenza tra le due norme risiede nella circostanza per cui mentre in base

alla lettera b) la cessione infraquinquennale - fuori dalle ipotesi di esclusione - deve avere ad oggetto fabbricati acquistati ovvero costruiti, la fattispecie di cui alla lettera a) si riferisce alla cessione di edifici costruiti su iniziativa di chi abbia realizzato la lottizzazione ovvero, indipendentemente dalle procedure formali, abbia eseguito opere dirette a consentire lo sfruttamento edilizio. Al riguardo, in dottrina è stato sottolineato che la realizzazione delle plusvalenze di cui alla lettera a) dell'art. 67, comma 1, del Tuir è subordinata alla sussistenza di tre condizioni essenziali ovvero sia la proprietà del terreno in seguito ad acquisizione per atto tra vivi o *mortis causa*, la lottizzazione o esecuzione di opere intese a rendere i terreni edificabili e la successiva vendita dei terreni e degli edifici. Peraltro, anche la giurisprudenza, nel ricostruire la *ratio* della disposizione di cui alla lettera a) dell'art. 67 citato, ha evidenziato che la previsione della tassabilità della plusvalenza "ha ad oggetto proprio la trasformazione della natura del terreno" per iniziativa del proprietario (cfr. Cass. n. 6836/2001). Ne consegue, pertanto, che per integrare la fattispecie impositiva di cui alla predetta lettera a) non appare sufficiente che vi sia la vendita di un edificio "costruito" su un'area fabbricabile, essendo invero rilevante che la costruzione dell'edificio - su iniziativa di chi poi procede alla cessione dello stesso - sia collegata alla lottizzazione o, comunque, alla realizzazione di opere che abbiano reso possibile l'edificabilità.

Stanti le considerazioni svolte, in assenza di specifiche indicazioni nel quesito, sembrerebbe che l'ipotesi prospettata non realizzi il presupposto impositivo di cui all'art. 67, comma 1, lettera a) del Tuir, ma che piuttosto integri la fattispecie di cui alla successiva lettera b). L'art. 67, comma 1, lettera b), del Tuir, come dianzi riportato, prevede infatti l'imponibilità delle plusvalenze, non solo laddove derivino da cessioni infraquinquennali a titolo oneroso di fabbricati acquisiti a titolo derivativo, ma anche qualora le stesse conseguano a cessioni a titolo oneroso di fabbricati costruiti per iniziativa del cedente, in assenza, tuttavia, di interventi di lottizzazione od opere finalizzate a consentire lo sfruttamento edilizio. L'inequivocabile lettera della norma trova, peraltro, piena rispondenza nel disposto del successivo art. 68, comma 1, che, nel fissare i criteri per la determinazione delle plusvalenze di cui alle lettere a) e b) del comma 1 dell'art. 67, prevede, tra l'altro, espressamente che "le plusvalenze sono costituite dalla differenza del corrispettivo pattuito per la cessione e (...) il costo di costruzione del bene ceduto aumentato di ogni altro costo inerente al bene medesimo".

Si precisa infine che, ai sensi dell'art. 67, comma 1, lettera b) del Tuir, è esclusa l'imponibilità della plusvalenza qualora il fabbricato che si intende cedere sia pervenuto al cedente per successione ovvero laddove lo stesso consista in un'unità immobiliare urbana che per la maggior parte del periodo intercorso tra la costruzione e la cessione sia stata adibita ad abitazione principale del cedente o dei suoi familiari.

20) QUESITO N. 220-2009/I

OBBLIGAZIONI EMESSE ANTERIORMENTE AL 1° GENNAIO 2004: DISCIPLINA APPLICABILE E SVINCOLO DELLA GARANZIA IPOTECARIA

(in CNN NOTIZIE del 29 dicembre 2009)

Si espone la seguente fattispecie: la società "Alfa spa", a fronte di un capitale sociale esistente di lire 200.000.000, ha emesso nel mese di giugno 1996 un prestito obbligazionario non convertibile per lire 4.200.000.000, in due "serie": per 200.000.000 garantito dal capitale e per 4.000.000.000 garantito da ipoteca di primo grado su immobili sociali; l'anno successivo ha emesso altro prestito obbligazionario, per lire 6.200.000.000, sempre con garanzia ipotecaria.

L'ultimo bilancio approvato evidenzia ora un capitale di euro 1.000.000 e riserve per circa euro 7.000.000, costituite quasi esclusivamente da riserve di rivalutazione ai sensi delle leggi 266/2005 e 185/2008, oltre a perdite di periodo per circa 300.000 euro riportate a nuovo in sede di approvazione del bilancio.

La società vorrebbe, se possibile, modificare i prestiti esistenti, e provvedere allo svincolo degli immobili. Vorrebbe inoltre in tale sede ridurre il tasso di interesse.

Si richiede:

- 1) se sia possibile applicare la nuova normativa al vecchio prestito e procedere alla cancellazione dell'ipoteca; l'articolo 223-*decies* disp. att. c.c. sancisce l'applicazione alle obbligazioni emesse anteriormente al 1° gennaio 2004 delle sole norme relative all'assemblea degli obbligazionisti (articoli da 2415 a 2420 c.c.), non di quella relativa al limite per l'emissione (art. 2412 c.c.); la società potrebbe tuttavia rimborsare il prestito ed emetterne uno nuovo avente le stesse caratteristiche di quello precedente svincolando gli immobili da ipoteca; parrebbe pertanto conforme ad economia dei mezzi giuridici consentire la modifica dei precedenti prestiti;
- 2) se lo svincolo costituisca una modifica dei prestiti, che richiede una delibera dell'assemblea degli obbligazionisti e se quest'ultima debba deliberare a maggioranza o necessariamente all'unanimità;
- 3) se sia necessaria e sufficiente la delibera dell'assemblea straordinaria che approvi la modifica del prestito (posto che lo statuto prevede tale competenza "per l'emissione di obbligazioni anche convertibili");
- 4) se sia possibile conteggiare le riserve da rivalutazione ai fini dell'operazione prospettata.

L'art. 223-*decies* disp. att. c.c. stabilisce che gli articoli da 2415 a 2420 del codice civile si applicano anche alle obbligazioni emesse anteriormente al 1° gennaio 2004. Le predette obbligazioni sono soggette, quindi, alla nuova disciplina introdotta con la riforma del diritto societario in materia di assemblea degli obbligazionisti, rappresentante comune, azioni individuali e sorteggio delle obbligazioni.

Non sono, invece, richiamate le nuove norme relative ai limiti all'emissione delle obbligazioni.

Il nuovo art. 2412 c.c., applicabile alle obbligazioni emesse dal 1° gennaio 2004, prevede che la società possa emettere obbligazioni per somma

complessivamente non eccedente il doppio del capitale sociale, della riserva legale e delle riserve disponibili. Tale limite può essere superato quando le obbligazioni sono destinate alla sottoscrizione da parte di investitori professionali, quando sono garantite da ipoteca su immobili sociali, fino a due terzi del valore di questi, o in caso di provvedimento governativo che autorizzi l'emissione senza le predette garanzie, qualora ricorrano particolari ragioni che interessano l'economia nazionale.

Viceversa, il vecchio art. 2410 c.c. stabiliva che la società potesse emettere obbligazioni per una somma non eccedente il capitale, salvo che le obbligazioni fossero garantite da ipoteca su immobili sociali, fino a due terzi del valore di questi, o da titoli nominativi emessi o garantiti dallo Stato, oppure salvo provvedimento governativo che autorizzasse l'emissione senza le predette garanzie, quando ricorrevano particolari ragioni che interessassero l'economia nazionale.

Poiché l'art. 223-*decies* disp. att. c.c. non contiene un rinvio al nuovo art. 2412 c.c., si potrebbe presumere che relativamente al prestito obbligazionario emesso anteriormente al 1° gennaio 2004, la società sia tenuta a rispettare i limiti di cui al vecchio art. 2410 c.c. e che, pertanto, l'ammontare del predetto prestito non possa superare l'importo del capitale sociale, fatte salve le ipotesi di deroga a tale limite previste dallo stesso art. 2410 c.c.

Oltre che dal dato letterale, tale interpretazione sembra essere suggerita da due considerazioni.

In primo luogo, coloro che avevano sottoscritto obbligazioni emesse anteriormente al 1° gennaio 2004 avevano fatto affidamento sul fatto che l'ammontare del prestito non potesse superare quello del capitale sociale, fatte salve le deroghe di cui al precedente art. 2410 c.c. Un'eventuale applicazione successiva dell'art. 2412 c.c. potrebbe essere lesiva degli interessi degli obbligazionisti, perché determina una riduzione della garanzia patrimoniale generica costituita dal patrimonio sociale, consentendo alla società di indebitarsi attraverso lo strumento del prestito obbligazionario per degli importi maggiori.

In secondo luogo, l'art. 223-*decies* disp. att. c.c. non contiene un rinvio alla norma relativa alla riduzione del capitale sociale contenuta nell'art. 2413 c.c.

La nuova disciplina contenuta nell'art. 2413 c.c., oltre a sancire il divieto di ridurre il capitale ad un importo in presenza del quale vengono violati i limiti di emissione, dispone che se la riduzione è obbligatoria, o se le riserve diminuiscono per perdite, non possono distribuirsi utili sinché l'ammontare del capitale, della riserva legale e di quelle disponibili non eguagli la metà dell'ammontare delle obbligazioni in circolazione. Tale disciplina è, dunque, funzionale a garantire il rispetto dei nuovi limiti all'emissione di obbligazioni stabiliti nell'attuale art. 2412 c.c.

Per le obbligazioni emesse anteriormente al 1° gennaio 2004 dovrebbe, invece, continuare a trovare applicazione il precedente art. 2412 c.c. Tale norma stabilisce che la società che ha emesso obbligazioni non può ridurre il capitale sociale, se non in proporzione delle obbligazioni rimborsate. Se la riduzione del capitale sociale deve essere deliberata in conseguenza di perdite, la misura della riserva legale deve continuare a calcolarsi sulla base

del capitale sociale esistente al tempo dell'emissione, fino a che l'ammontare del capitale sociale e della riserva legale non eguagli l'ammontare delle obbligazioni in circolazione.

Il vecchio art. 2412 c.c. impone, quindi, di formare una riserva legale il cui importo, sommato a quello del capitale ridotto per perdite, sia pari a quello delle obbligazioni in circolazione. L'applicazione di tale disciplina è, pertanto, funzionale al rispetto dei limiti di emissione contenuti nel precedente art. 2410 c.c.

L'applicazione dell'originario art. 2412 c.c. sembra confermare l'interpretazione secondo la quale anche sotto il vigore della nuova disciplina introdotta con la riforma del diritto societario, l'importo dei prestiti obbligazionari emessi anteriormente al 1° gennaio 2004 debba essere soggetto al limite dell'ammontare pari a quello del capitale sociale.

Pertanto, in merito al caso di specie, ritenendo applicabile il precedente art. 2410 c.c. in materia di limiti all'emissione di obbligazioni, al fine di svincolare dalla garanzia ipotecaria gli immobili sociali sembrano possibili due soluzioni.

La prima consiste nella novazione del prestito obbligazionario emesso anteriormente al 1° gennaio 2004, attraverso la quale tale prestito viene estinto mediante sostituzione del prestito originario con uno di nuova emissione, soggetto quindi ai limiti di emissione stabiliti nell'attuale art. 2412 ss. c.c. Tale fattispecie ha carattere negoziale e richiede la prestazione del consenso di ciascun titolare delle obbligazioni, in quanto determina l'estinzione degli originari rapporti obbligatori in un modo diverso dall'adempimento degli stessi.

La seconda consiste in una modifica delle condizioni del prestito già emesso, avente ad oggetto la liberazione dall'ipoteca degli immobili sociali. La rinuncia alle garanzie del prestito obbligazionario sembra essere ricompresa tra le modifiche delle condizioni del prestito che possono essere approvate dall'assemblea degli obbligazionisti con il voto favorevole della metà dei titoli emessi e non estinti, in base a quanto stabilito dall'art. 2415 c.c..

Poiché, però, in base alle considerazioni finora svolte, i prestiti emessi anteriormente al 1° gennaio 2004 sembrano essere soggetti al limite di cui al precedente art. 2410 c.c., lo svincolo dall'ipoteca appare possibile solo se preceduto da un aumento di capitale tale da garantire che l'ammontare delle obbligazioni in circolazione non ecceda il capitale versato ed esistente secondo l'ultimo bilancio approvato.

A tal proposito, si ricorda la possibilità di utilizzare le riserve da rivalutazione ai fini di aumento gratuito di capitale, purché si tratti di riserve già accantonate in sede di approvazione del bilancio.

La possibilità di utilizzare le riserve da rivalutazione per un aumento gratuito di capitale è desumibile dall'art. 15, comma 18, d.l. 29 novembre 2008, n. 185, convertito dalla l. 28 gennaio 2009, n. 2, il quale dispone che "il saldo attivo risultante dalle rivalutazioni eseguite deve essere imputato al capitale o accantonato in una speciale riserva designata con riferimento al presente decreto, con esclusione di ogni diversa utilizzazione, che ai fini fiscali costituisce riserva in sospensione di imposta".

21) QUESITO N. 230-2009/I

DONAZIONE DEL DIRITTO DI ABITAZIONE IN FAVORE DI
SOGGETTO DICHIARATO FALLITO

(in CNN NOTIZIE del 30 dicembre 2009)

Si espone la seguente fattispecie:

- Tizio viene dichiarato fallito sotto il vigore della normativa ante riforma;
- Caio, figlio di Tizio, acquista dal fallimento la casa del padre fallito Tizio;
- il fallimento a tutt'oggi è ancora aperto;
- Caio vorrebbe donare al padre Tizio il diritto di abitazione sulla casa anzidetta.

Si chiede:

1) se sia confermato ed applicabile anche nel caso esposto il principio secondo cui «Si può, pertanto, concludere nel senso che il ricevimento di atti posti in essere da soggetto dichiarato fallito non costituisca violazione né dell'art. 28 l. not., né dell'art. 54 reg. not.» (BOGGIALI, *Capacità del fallito e attività notarile*, in *Studi e Materiali*, Milano, 2008, 1600);

2) se sia confermato che il diritto di abitazione è escluso dai diritti che possono essere acquisiti al fallimento;

3) nel caso in cui diritto di abitazione non fosse escluso, se alla fattispecie in esame si applichi l'art. 42 vecchio testo ("Sono compresi nel fallimento...") ovvero l'art. 42 nuovo testo ("Sono compresi nel fallimento... Il curatore ... può rinunciare ad acquisire ...");

4) se si possa ravvisare nella fattispecie in oggetto (acquisto del figlio che poi in qualche modo, sotto forma di diritto di abitazione, "restituisce" la casa al padre fallito) qualche aspetto "elusivo" o "in frode alla legge".

In merito al quesito *sub* 1), la riforma del diritto fallimentare non sembra aver modificato le conclusioni cui era pervenuta la dottrina, secondo la quale l'intervento in atto di un soggetto dichiarato fallito non dovrebbe incidere sulla ricevibilità dello stesso da parte del notaio.

La dichiarazione di fallimento produce, infatti, effetti patrimoniali e personali, che consistono nella perdita della capacità di disporre dei propri beni e di rivestire determinati incarichi. In particolare, l'art. 44 L.F. sancisce espressamente l'inefficacia rispetto ai creditori di tutti gli atti compiuti dal fallito e i pagamenti da lui eseguiti o ricevuti dopo la dichiarazione di fallimento.

Tuttavia, l'inefficacia degli atti compiuti dal fallito dopo la data della sentenza dichiarativa del fallimento non ne implica l'invalidità e, pertanto, tali atti, pur essendo inopponibili ai creditori anteriori al fallimento, non devono essere considerati "proibiti dalla legge".

Sul piano della ricevibilità dell'atto, ne consegue che l'intervento di un soggetto dichiarato fallito non comporta la violazione dell'art. 28 l. not., perché un simile atto è inefficace e non, invece, invalido.

Sul piano della responsabilità disciplinare, poiché la dichiarazione di fallimento non priva il fallito della capacità di "giuridicamente obbligarsi" ai sensi dell'art. 54 reg. not., il fallito conserva la legittimazione a compiere atti

in proprio nome, fatta salva l'inefficacia degli stessi nei confronti dei creditori anteriori al fallimento.

Si ribadisce, quindi, la conclusione secondo cui il ricevimento di atti posti in essere da soggetto dichiarato fallito non costituisce violazione né dell'art. 28 l. not., né dell'art. 54 reg. not. (BOGGIALI, *Capacità del fallito e attività notarile*, in *Studi e Materiali*, Milano, 2008, 1600).

In merito al quesito *sub 2)* relativo all'eventuale esclusione dell'abitazione dai diritti che possono essere acquisiti al fallimento, viene in rilievo l'art. 1024 c.c., il quale stabilisce che i diritti di uso e di abitazione non si possono cedere o dare in locazione. Ne consegue, pertanto, che i beni oggetto dei diritti in esame non possono essere sottoposti a sequestro o a pignoramento, nemmeno dal proprietario creditore dell'usuario o dell'*habitor*, salvo l'ipotesi in cui vi sia stata una deroga convenzionale al divieto di alienazione.

La natura di diritto non suscettibile di pignoramento consente di ritenere che esso rientri tra i beni esclusi dal fallimento ai sensi dell'art. 46 L.F., in forza del quale non sono comprese nel fallimento le cose che non possono essere pignorate per disposizione di legge.

Un'eventuale espropriazione del diritto di abitazione sarebbe, infatti, lesiva della posizione del nudo proprietario, in quanto il divieto di cessione, da cui deriva l'impignorabilità, può considerarsi, da un lato, funzionale all'esigenza di evitare che il proprietario si trovi a dover condividere l'abitazione con persone a lui non gradite e, dall'altro lato, tale divieto può ritenersi volto a preservare la stessa identità sostanziale del diritto, il cui contenuto muta in relazione ai bisogni del soggetto che di volta in volta ne sia titolare.

Tale conclusione appare, infine, condivisibile, pur in assenza di un'apposita norma di legge che stabilisca espressamente l'impignorabilità del diritto di abitazione, qualora si tenga presente che il diritto di abitazione ha un contenuto limitato al soddisfacimento dei bisogni del soggetto che ne è titolare e della sua famiglia e, pertanto, non essendo suscettibile di sfruttamento in senso economico, esso non costituisce un'utilità per i creditori concorsuali (sostiene che sia escluso dal fallimento in quanto bene personale ai sensi dall'art. 46, comma 1, n. 1 L.F., e non, invece, in quanto bene impignorabile ai sensi dell'art. 46, comma 1, n. 5, L.F. S. PACCHI, *Sub art. 46*, in *La riforma della legge fallimentare* a cura di A. Nigro e M. Sandulli, Torino, 2006, 299).

In merito, quindi, alla donazione del diritto di abitazione in favore di soggetto dichiarato fallito, si può ritenere che si è in presenza di un atto valido ed efficace, in quanto il fallito conserva la propria capacità giuridica e d'agire e, inoltre, perché l'abitazione non rientra tra i diritti suscettibili di essere acquisiti al fallimento.

Relativamente al quesito *sub 3)*, se alla fattispecie in esame si applichi l'art. 42 vecchio testo L.F. o l'art. 42 nuovo testo L.F., si può osservare come tale norma non trovi applicazione, in quanto pur trattandosi di acquisto successivo al fallimento, esso ha ad oggetto il diritto di abitazione che, per le ragioni sopra esposte, non appare suscettibile di rientrare nella massa fallimentare.

Quanto, infine, al quesito *sub 4)*, se si possa ravvisare nella fattispecie in oggetto qualche aspetto "elusivo" o "in frode alla legge", occorre tenere

presente che il figlio del fallito, pur essendo legato a quest'ultimo da un rapporto di parentela, è un soggetto estraneo alla vicenda fallimentare che dovrebbe aver acquistato la casa del fallito nel rispetto delle norme della procedura concorsuale e attraverso l'impiego dei propri mezzi patrimoniali.

Qualora l'acquisto sia stato regolarmente effettuato, l'assegnatario del bene è libero di disporne, anche in favore del fallito, nei confronti del quale opera l'art. 42 L.F. Se, quindi, il fallito acquista un diritto suscettibile di rientrare nella massa fallimentare, tale diritto viene acquisito al fallimento.

Se, invece, il diritto acquistato dal fallito è un bene non compreso nel fallimento ai sensi dell'art. 46 L.F. (come nel caso di specie sembra essere il diritto di abitazione), il fallito ne acquista la titolarità e la piena e libera facoltà di godimento.

E) GIURISPRUDENZA

1) RASSEGNA NOVITÀ

AZIENDA

Cassazione, sentenza 9 ottobre 2009, n. 21481, sez. I civile

Azienda – Cessione di azienda – Trasferimento dei beni d'azienda – Valutazione del complesso degli elementi trasferiti – Organizzazione dei beni oggetto di trasferimento – Attitudine all'esercizio d'impresa.

Deve intendersi come cessione di azienda il trasferimento di un'entità economica organizzata in maniera stabile la quale, in occasione del trasferimento, conservi la sua identità e consenta l'esercizio di un'attività economica finalizzata al perseguimento di uno specifico obiettivo; al fine di un simile accertamento occorre la valutazione complessiva di una pluralità di elementi, tra loro in rapporto di interdipendenza in relazione al tipo di impresa, consistenti nell'eventuale trasferimento di elementi materiali o immateriali e del loro valore, nell'avvenuta riassunzione in fatto della maggior parte del personale da parte della nuova impresa, dell'eventuale trasferimento della clientela, nonché del grado di analogia tra le attività esercitate prima o dopo la cessione. Per la ricorrenza, quindi, di detta cessione è indispensabile che i beni oggetto del trasferimento conservino un residuo di organizzazione che ne dimostri l'attitudine, sia pure con la successiva integrazione del cessionario, all'esercizio dell'impresa.

CONTRATTO

Cassazione, sentenza 12 ottobre 2009, n. 21637, sez. II civile

Contratti – Trasferimento proprietà di un bene immobile - Forma scritta ad substantiam - Simulazione – Simulazione relativa – Prova testimoniale – Prova per presunzioni – Controdichiarazione.

Nel caso di allegazione della simulazione relativa per interposizione fittizia di persona di un contratto necessitante la forma scritta *ad substantiam*, la dimostrazione della volontà delle parti di concludere un contratto diverso da quello apparente incontra non solo le normali limitazioni legali all'ammissibilità della prova testimoniale e per presunzioni, ma anche quella, più rigorosa, derivante dal disposto degli artt. 1414, secondo comma, e 2725 c.c., di provare la sussistenza dei requisiti di sostanza e di forma del contratto diverso da quello apparentemente voluto e l'esistenza, quindi, di una controdeklarazione, dalla quale risulti l'intento comune dei contraenti di dare vita ad un contratto diverso da quello apparente.

(Nel caso di specie, con riferimento alla compravendita immobiliare, la controversia tra il preteso acquirente effettivo e l'apparente compratore non può essere risolta, fatta salva l'ipotesi di smarrimento incolpevole del relativo documento (art. 2724, n. 3, c.c.), con l'interrogatorio formale, non potendo la mancata comparizione della parte all'interrogatorio deferitole supplire alla mancanza dell'atto scritto).

CONTRATTO PRELIMINARE

Cassazione, sentenza 11 novembre 2009, n. 23825, sez. Unite civili

Contratto preliminare – Acquisto d'immobile – Contratto preliminare privo di riferimenti circa la regolarità urbanistica – L. n. 47/1985 - Pronuncia di sentenza costitutiva ex art. 2932 c.c. – Trasferimento dell'immobile – Dichiarazione del promissario acquirente.

Il contratto preliminare privo dei riferimenti circa la regolarità urbanistica dell'immobile o della dichiarazione della data di costruzione non è nullo, solo che non può dar luogo ad una pronuncia di sentenza costitutiva di trasferimento *ex art. 2932 c.c.* posto che la sentenza non può realizzare un effetto precluso alle parti: il giudice non può trasferire un immobile non commerciabile per omesso rispetto dei requisiti di cui alla legge 47/85. La sentenza *ex art. 2932 c.c.*, avendo funzione sostitutiva di un atto negoziale dovuto, non può realizzare un effetto maggiore o diverso da quello che sarebbe stato possibile alle parti o un effetto che eluda la legge.

Non può ritenersi coerente e rispondente alla finalità della legge 47/85 impedire al promissario acquirente la possibilità di ottenere una sentenza che tenga luogo del contratto non concluso fornendo in giudizio la prova di detta regolarità urbanistica nell'ipotesi in cui il promittente alienante, resosi inadempiente, si rifiuti di produrre i documenti e di rendere la dichiarazione di cui all'art. 40 legge 47/85. Conseguenza che i documenti relativi alla regolarità urbanistica o la dichiarazione circa la data della costruzione possono essere prodotti in giudizio dal promissario acquirente con conseguente pronuncia *ex art. 2932 c.c.* e produzione degli effetti che le parti avrebbero potuto conseguire con il definitivo.

Cassazione, sentenza 24 luglio 2009, n. 17405, sez. I civile (Parz. Diff.)

Obbligazioni in genere – Solidarietà – In genere - Contratto preliminare di vendita di bene comune indiviso - Sopravvenuto fallimento di uno dei

promittenti venditori - Dichiarazione del curatore di scioglimento del contratto ex art. 72 della legge fall. - Obbligazioni restitutorie - Solidarietà passiva - Configurabilità - Conseguenze - Disparità delle quote ideali dei comproprietari - Rilevanza solo nei rapporti interni - Fondamento - Fattispecie.

In tema di contratto preliminare di vendita di un bene immobile considerato come un "*unicum*" inscindibile, sussistono i presupposti dell'obbligazione solidale passiva, *ex artt.* 1292 e 1294 cod. civ., e cioè la pluralità dei soggetti, l'identità della prestazione cui essi sono tenuti (la prestazione del consenso alla stipula di quello definitivo) e l'identità della fonte dell'obbligazione (il contratto preliminare stipulato), non rilevando la eventuale disparità delle singole quote, la quale concerne solamente il rapporto interno tra i debitori, e non anche quello esterno con i creditori. Ne consegue che, se fallisce uno dei comproprietari promittenti venditori ed il curatore dichiara lo scioglimento del contratto preliminare *ex art. 72*, quarto comma, della legge fall., ciascuno dei promittenti venditori "*in bonis*" è tenuto per intero alle restituzioni dovute. (In applicazione di tale principio, la S.C. ha cassato, sul punto, la sentenza impugnata, che aveva diviso a metà la somma da restituire al promittente acquirente - in quanto versata a titolo di cauzione - tra la parte dichiarata fallita e le parti non fallite, in proporzione alle quote dominicali sul bene).

Riferimenti normativi: Cod. Civ. artt. 1292, 1294 e 2033; Legge Falliment. art. 72.

Massime precedenti Conformi: n. 4965 del 2004.

Massime precedenti Vedi: n. 6162 del 2006.

Cassazione, sentenza 18 settembre 2009, n. 20258, sez. II civile (Conf.)

Contratti in genere – Contratto preliminare (compromesso) – Esecuzione specifica dell'obbligo di concludere il contratto - Contratto preliminare avente ad oggetto immobile costruito senza licenza o concessione edilizia ovvero caratterizzato da totale difformità - Mancanza della prescritta documentazione alternativa - Pronuncia di sentenza costitutiva ex art. 2932 cod. civ. - Configurabilità - Esclusione - Contratto preliminare avente ad oggetto immobile munito di regolare concessione e di permesso di abitabilità ma avente un vizio di regolarità urbanistica - Preclusione all'emanazione della sentenza costitutiva ex art. 2932 cod. civ. - Esclusione - Condizioni - Fondamento - Fattispecie.

In tema di esecuzione specifica dell'obbligo di concludere un contratto di compravendita, ai sensi dell'art. 40 della legge 28 febbraio 1985, n. 47, non può essere pronunciata sentenza di trasferimento coattivo *ex art. 2932 cod. civ.* non solo qualora l'immobile sia stato costruito senza licenza o concessione edilizia (e manchi la prescritta documentazione alternativa: concessione in sanatoria o domanda di condono corredata della prova dell'avvenuto versamento delle prime due rate dell'oblazione), ma anche quando l'immobile sia caratterizzato da totale difformità della concessione e manchi la sanatoria. Nel caso in cui, invece, l'immobile, munito di regolare concessione e di permesso di abitabilità, non annullati né revocati, abbia un vizio di regolarità urbanistica non oltrepassante la soglia della parziale

difformità rispetto alla concessione (nella specie, per la presenza di un aumento, non consistente, della volumetria fuori terra realizzata, non risolvendosi in un organismo integralmente diverso o autonomamente utilizzabile), non sussiste alcuna preclusione all'emanazione della sentenza costitutiva, perché il corrispondente negozio di trasferimento non sarebbe nullo ed è, pertanto, illegittimo il rifiuto del promittente acquirente di dare corso alla stipulazione del definitivo, sollecitata dal promittente venditore.

Riferimenti normativi: Cod. Civ. artt. 1351, 1418, 1470 e 2932; Legge 28/02/1985 n. 47 art. 40.

Massime precedenti Vedi: n. 26970 del 2005, n. 9647 del 2006, n. 13225 del 2008, n. 13874 del 2009.

Cassazione, sentenza 2 settembre 2009, n. 19097, sez. II civile (Conf.)

Contratti in genere – Contratto preliminare (compromesso) – In genere (nozione, caratteri, distinzione) - Immobile gravato da ipoteche, ma garantito libero da esse - Art. 1482 cod. civ. - Applicabilità - Domanda di risoluzione del preliminare - Ammissibilità - Conseguenze - Facoltà di sospendere il pagamento delle rate di prezzo pattuite - Sussistenza.

Il promissario acquirente di un immobile, garantito libero da ipoteche, ma, in realtà, da esse gravato, ha la facoltà, non l'obbligo, ai sensi dell'art. 1482, primo comma, cod. civ., applicabile al contratto preliminare, di chiedere al giudice la fissazione di un termine per la liberazione dal vincolo da parte del promittente venditore, ma se ha chiesto la risoluzione del preliminare, per effetto dell'art. 1453, secondo comma, cod. civ., il promittente venditore non può attivarsi per ottenere la cancellazione della garanzia. Inoltre, il promissario acquirente può sospendere il pagamento delle rate di prezzo pattuite, ai sensi dell'art. 1482 cod. civ., primo comma, cod. civ.

Riferimenti normativi: Cod. Civ. artt. 1351, 1453, 1460, 1482, 2808 e 2889.

Massime precedenti Conformi: n. 15380 del 2000.

Massime precedenti Vedi: n. 3565 del 2002.

DIVISIONE

Cassazione, sentenza 22 ottobre 2009, n. 22390, sez. II civile

Divisione – Delega delle operazioni divisionali al notaio – Vendita all'incanto – Ritardato avviso alle parti – Nullità delle operazioni.

Nel giudizio di divisione, ove il giudice istruttore deleghi ad un notaio l'espletamento delle operazioni divisionali (nella specie, vendita di un immobile ritenuto indivisibile) ai sensi dell'art. 790, primo comma, cod. proc. civ., questi ha l'obbligo di dare avviso, almeno cinque giorni prima, ai condividenti e ai creditori intervenuti, del luogo, giorno e ora in cui le operazioni devono avere inizio; la tardività di tale avviso, traducendosi in irregolarità procedurale che impedisce la partecipazione alla vendita all'incanto, determina la nullità di tutte le operazioni divisionali inerenti alla vendita stessa.

Cassazione, sentenza 18 settembre 2009, n. 20256, sez. II civile (Conf.)

Divisione – Divisione ereditaria – In genere - Divisione transattiva e transazione divisoria - Differenza - Proporzione o meno tra le attribuzioni dei beni comuni e le quote spettanti - Rilevanza.

Il "*discrimen*" tra divisione transattiva, rescindibile (art. 764, primo comma, cod. civ.), e transazione divisoria, non rescindibile (art. 764, secondo comma, cod. civ.), né annullabile per errore (art. 1969 cod. civ.), è costituito non dalla natura transattiva di una controversia divisionale, ricorrente in entrambi i negozi, bensì dall'esistenza (nella prima) o meno (nella seconda) di proporzionalità tra le attribuzioni patrimoniali e le quote di ciascuno dei partecipanti alla comunione.

Riferimenti normativi: Cod. Civ. artt. 713, 764, 1965 e 1969.

Massime precedenti Conformi: n. 7219 del 1997.

Massime precedenti Vedi: n. 8946 del 2009.

Cassazione, sentenza 20 agosto 2009, n. 18561, sez. II civile (Diff.)

Divisione – Divisione ereditaria – Fatta dal testatore – Norme per la formazione delle porzioni - "Divisio inter liberos" - Configurabilità - Requisiti - Differenza con l'ipotesi di cui all'art. 733 cod. civ. - Effetti - Ricorrenza dell'una o dell'altra ipotesi - Accertamento del giudice di merito - Censurabilità in Cassazione - Limiti - Fattispecie.

In tema di divisione ereditaria, la "*divisio inter liberos*", regolata dall'art. 734 cod. civ., ricorre quando la volontà del testatore è quella di effettuare direttamente la divisione dei suoi beni fra gli eredi, distribuendo tra questi le sue sostanze mediante l'assegnazione di singole quote concrete, con effetti reali ed immediati: ricorre, invece, l'ipotesi di cui all'art. 733 cod. civ. quando il testatore non divide, ma si limita a dettare le regole per la futura divisione. L'accertamento della ricorrenza in concreto dell'una o dell'altra fattispecie costituisce indagine di fatto sulla volontà del testatore, non sindacabile in sede di legittimità se sorretta da corretta motivazione.

(Nella specie è stata cassata la sentenza di merito che aveva escluso l'applicabilità dell'art. 733 cod. civ. alla clausola testamentaria con la quale veniva espressamente raccomandato ad uno degli eredi, attributario di un gruppo di poteri, di lasciare tali beni "conservati uniti ed intatti finché possibile", senza però indagare sulla possibilità di ricondurre la anzidetta clausola nell'ambito di operatività della "*divisio inter liberos*", ai sensi dell'art. 734 cod. civ.).

Riferimenti normativi: Cod. Civ. artt. 733 e 734.

Massime precedenti Conformi: n. 10797 del 2009.

Massime precedenti Vedi: n. 5075 del 1978, n. 21491 del 2007.

EDILIZIA (LEGGI REGIONALI)

Corte Costituzionale, sentenza 2 novembre 2009, n. 290

Edilizia e urbanistica - Norme della Regione Marche - Sanatoria di abusi edilizi - Interpretazione autentica della lett. a) del comma 1 dell'art. 2 della legge regionale n. 23 del 2004 nel senso che i vincoli di cui all'art. 33 della legge n. 47 del 1985 e all'art. 32, comma 27, lett. d) della legge n. 326 del

2003 impediscono la sanatoria solo qualora comportino inedificabilità assoluta e siano stati imposti prima della esecuzione delle opere - Norma asseritamente interpretativa delle disposizioni statali e non della legge regionale - Asserito ampliamento delle ipotesi di condono consentite dalla legge statale.

L'articolo 1 (*recte*: unico) della legge della Regione Marche 27 maggio 2008, n. 11 (Interpretazione autentica dell'articolo 2 della legge regionale 29 ottobre 2004, n. 23 "Norme sulla sanatoria degli abusi edilizi"), limitatamente alle parole "ed all'articolo 32, comma 27, lettera d), della legge 24 novembre 2003, n. 326 (Disposizioni urgenti per favorire lo sviluppo e per la correzione dell'andamento dei conti pubblici)" è costituzionalmente illegittimo.

Tale norma, infatti, tramite una asserita "interpretazione autentica" dell'art. 2, comma 1, lettera a), della legge regionale n. 23 del 2004, stabilisce che i vincoli previsti dall'art. 32, comma 27, lettera d), del decreto-legge n. 269 del 2003 hanno effetto impediente, solo se "comportino inedificabilità assoluta"; l'ulteriore riferimento alla necessità che essi siano imposti prima dell'esecuzione delle opere è conforme a quanto affermato dallo stesso art. 32, comma 27, lettera d): in tal modo il legislatore regionale intende rendere condonabili gli interventi in area vincolata ai sensi della citata norma statale quando il vincolo abbia carattere meramente relativo.

Come in precedenti occasioni, anche in questo caso il Giudice delle leggi ha stabilito che solo alla legge statale compete l'individuazione della portata massima del condono edilizio straordinario, sicché la legge regionale che abbia per effetto di ampliare i limiti applicativi della sanatoria eccede la competenza concorrente della Regione in tema di governo del territorio.

Nello specifico, disposizioni regionali analoghe a quella oggetto del presente giudizio sono già state reputate costituzionalmente illegittime, ovvero si sono sottratte alla declaratoria di illegittimità costituzionale solo in quanto ritenute in via interpretativa compatibili con i vincoli di inedificabilità relativa salvaguardati dall'art. 32, comma 27, lettera d), del decreto-legge n. 269 del 2003.

E' pacifico che la normativa statale più volte richiamata imponga l'osservanza di vincoli di carattere relativo, cui il legislatore regionale non può apportare alcuna deroga: al contrario, la disposizione censurata ha l'effetto inequivocabile di vanificare siffatti limiti ed incorre per tale ragione nel denunciato vizio di legittimità costituzionale.

EDILIZIA (DIRITTO PENALE)

Cassazione, sentenza 13 luglio 2009, n. 28532, sez. III penale (Conf.)

Edilizia – In genere - Lottizzazione abusiva - Condonabilità delle opere abusivamente costruite su terreno illecitamente lottizzato - Possibilità - Condizioni.

I manufatti abusivamente eseguiti su un terreno illecitamente lottizzato, in attuazione del fine lottizzatorio e nell'ambito della lottizzazione, possono essere sanati soltanto previa valutazione globale dell'attività lottizzatoria

secondo il meccanismo previsto dagli artt. 29 e 35, comma tredicesimo, della legge 28 febbraio 1985, n. 47.

Riferimenti normativi: Legge 28/02/1985 n. 47 artt. 20, 29 e 35 c. 13.

Massime precedenti Conformi: n. 38064 del 2004, n. 9982 del 2008.

Massime precedenti Vedi: n. 24319 del 2003.

EDILIZIA RESIDENZIALE PUBBLICA

Cassazione, sentenza 21 luglio 2009, n. 16903, sez. Unite civili (Conf.)

Edilizia popolare ed economica – Competenza e giurisdizione - Assegnatario di alloggio popolare ex d.P.R. n. 2 del 1959, modificato dalla legge n. 231 del 1962 - Cessione in proprietà - Condizioni - Mancata inclusione dell'alloggio nella quota di riserva - Natura delle situazioni soggettive dell'assegnatario - Controversie relative - Riparto della giurisdizione - Criteri.

La qualità di assegnatario di alloggio popolare costituisce, ai sensi del d.P.R. 17 gennaio 1959, n. 2, come modificato dalla legge 27 aprile 1962, n. 231, condizione necessaria, ma non sufficiente, per acquisire il diritto alla cessione in proprietà dell'alloggio medesimo, essendo tale diritto escluso con riguardo a quegli alloggi che, con apposito provvedimento amministrativo, vengono inclusi nella quota di riserva, conservata alla proprietà dell'ente assegnante. Ne consegue che soltanto la formazione di tale quota, rendendo individuabili gli alloggi vendibili, segna il momento del sorgere del diritto al relativo acquisto, tutelabile davanti al giudice ordinario, mentre la legittima aspettativa degli assegnatari a conseguire la proprietà degli alloggi occupati ha natura di mero interesse legittimo, tutelabile, anche con riguardo al corretto svolgimento del procedimento di formazione della quota di riserva, davanti al giudice amministrativo.

Riferimenti normativi: DPR 17/01/1959 n. 2 artt. 2 e 3; Legge 27/04/1962 n. 231 art. 3; Legge 08/08/1977 n. 513 art. 27; Legge 05/08/1978 n. 457 art. 52.

Massime precedenti Vedi: n. 15576 del 2001, n. 7701 del 2005.

Massime precedenti Conformi Sezioni Unite: n. 3016 del 1990, n. 4478 del 1992, n. 13525 del 2006.

Massime precedenti Vedi Sezioni Unite: n. 11334 del 2007.

IMPOSTE E TASSE

Cassazione, sentenza 28 ottobre 2009, n. 22781, sez. V civile

Irap – Domanda di rimborso – Studio associato – Mancanza della prova – Contribuente - Autonoma organizzazione - d.lgs. 15 dicembre 1997, n. 446, artt. 3, 3, 8, 27 e 36.

L'esercizio in forma associata di una professione liberale è circostanza di per sé idonea a far presumere l'esistenza di un'autonoma organizzazione di strutture e mezzi, ancorché di non particolare onere economico, nonché dell'intento di avvalersi della reciproca collaborazione e delle reciproche competenze ovvero della sostituibilità nell'adempimento dell'attività, sì da potersi ritenere che il reddito prodotto non sia frutto soltanto della professionalità di ciascun componente dello studio. Ne consegue che, in tale

ipotesi, il reddito viene legittimamente assoggettato ad IRAP, a meno che il contribuente non dimostri che tale reddito è derivato dal solo lavoro professionale dei singoli associati.

IMPOSTE SUI REDDITI

Cassazione, sentenza 18 settembre 2009, n. 20094, sez. V civile

Imposte sui redditi – Irpef – Plusvalenze da cessione immobiliare - Contribuente – Prova dell’uso di abitazione – D.P.R. n. 22 dicembre 1986, n. 917, art. 81 [oggi, art. 67 n.d.r.].

Nell'ambito di una plusvalenza realizzata attraverso la cessione a titolo oneroso di beni immobili acquistati da non più di cinque anni, al fine di usufruire del regime di esclusione dall'imposizione, di cui all'art. 81, comma 1, lettera b), prima parte, del Tuir [oggi, art. 67 n.d.r.], grava sul contribuente l'onere di provare che tali immobili siano stati adibiti ad abitazione principale, propria o dei familiari, per la maggior parte del periodo intercorso tra l'acquisto o la costruzione e la cessione.

IMPOSTA DI REGISTRO

Cassazione, sentenza 12 ottobre 2009, n. 21144, sez. V civile

Imposta di registro – Agevolazioni - Immobili di interesse storico - Base imponibile - Valore catastale – Esclusione – Imposte ipotecaria e catastale – Aliquota – Misura proporzionale.

Nell'ipotesi di compravendita di un immobile riconosciuto di interesse storico, ai fini della corretta individuazione della base imponibile, l'aliquota dell'imposta di registro non si applica sul valore automatico catastale, bensì sul valore dichiarato nell'atto. Infatti, l'art. 52, comma 4, D.P.R. n. 131/1986 non individua una base imponibile diversa dal valore venale del bene, ma stabilisce una mera preclusione al potere di accertamento dell'Amministrazione finanziaria, qualora nell'atto venga indicato almeno un valore non inferiore a quello ottenibile con il procedimento di valutazione automatica. Ne deriva che, qualora il contribuente indichi un valore superiore, non può poi legittimamente richiedere che l'imposta venga commisurata al valore individuabile attraverso il procedimento automatico predetto. Le imposte ipotecaria e catastale, inoltre, devono essere commisurate in misura proporzionale e non fissa.

Cassazione, sentenza 21 luglio 2009, n. 16896, sez. V civile (Conf.)

Tributi erariali indiretti – Tributi anteriori alla riforma del 1972 – Imposta di registro – Rimborso – In genere - Istanza di rimborso - Destinatario - Ufficio che ha eseguito la registrazione - Impugnazione del silenzio rifiuto - Legittimazione passiva del medesimo ufficio - Sussistenza - Fondamento.

L'istanza di rimborso dell'imposta di registro va rivolta - secondo quanto espressamente dispone l'art. 77 del d.P.R. 26 aprile 1986, n. 131 - all'ufficio che ha eseguito la registrazione, il quale è, pertanto, anche il legittimato

passivo della domanda giudiziale di impugnativa del conseguente silenzio-rifiuto.

Riferimenti normativi: DPR 26/04/1986 n. 131 art. 77.

Cassazione, sentenza 21 luglio 2009, n. 16894, sez. V civile (Diff.)

Tributi erariali indiretti – Tributi anteriori alla riforma del 1972 – Imposta di registro – Riscossione dell'imposta – Pagamento in sede di registrazione - Agevolazioni tributarie - Accordo transattivo sulla determinazione dell'indennità di espropriazione - Imposta di registro in misura fissa - Applicabilità - Fondamento.

L'agevolazione tributaria di cui all'art. 32 del d.P.R. n. 601 del 1973 (che prevede l'applicazione dell'imposta di registro in misura fissa su gli atti e i contratti relativi all'attuazione dei programmi pubblici di edilizia residenziale), si applica anche in caso di accordo transattivo sulla determinazione dell'indennità di espropriazione, che inerisca al procedimento di attuazione di un programma di edilizia agevolata, costituendone una modalità alternativa di realizzazione.

Riferimenti normativi: DPR 29/09/1973 n. 601 art. 32; Legge 22/10/1971 n. 685.

Cassazione, sentenza 21 luglio 2009, n. 16891, sez. V civile (Conf.)

Tributi erariali indiretti – Tributi anteriori alla riforma del 1972 – Imposta di registro – Applicazione dell'imposta – Sentenze e provvedimenti giudiziari - Giudizio con pluralità di parti - Litisconsorzio facoltativo - Soggetto estraneo al rapporto sostanziale definito dalla sentenza - Solidarietà con le altre parti ai fini del pagamento dell'imposta - Esclusione - Fondamento - Fattispecie in tema di chiamata in causa e successiva rinuncia della domanda dell'attore verso il soggetto convenuto.

In tema di imposta di registro, l'obbligazione solidale prevista dall'art. 57 del d.P.R. 26 aprile 1986, n. 131 per il pagamento dell'imposta dovuta in relazione ad una sentenza emessa in un giudizio con pluralità di parti non grava, quando si tratti di litisconsorzio facoltativo, indiscriminatamente su tutti i soggetti che hanno preso parte al procedimento unico, essendo oggetto dell'imposta, quale indice di capacità contributiva, non la sentenza in quanto tale, ma il rapporto sostanziale cui essa inerisce, con la conseguenza che il vincolo di solidarietà resta escluso nei confronti dei soggetti estranei a detto rapporto.

(In applicazione di tale principio, la S.C. ha confermato la sentenza impugnata, che, in riferimento alla sentenza emessa in un giudizio di opposizione al decreto ingiuntivo ottenuto da un creditore nei confronti di un fideiussore, e nel quale quest'ultimo aveva chiamato in garanzia il debitore principale, aveva rilevato che in corso di causa era intervenuto un accordo tra il creditore ed il fideiussore, e che il giudizio era proseguito per la definizione del solo rapporto di garanzia, escludendo quindi che il creditore fosse solidalmente obbligato al pagamento dell'imposta di registro).

Riferimenti normativi: DPR 26/04/1986 n. 131 art. 57.

Massime precedenti Conformi: n. 16917 del 2007, n. 14305 del 2009.

Cassazione, sentenza 4 novembre 2009, n. 23398, sez. V civile

Registro – Rendita calcolata – Data dell’atto – Valore dell’immobile - D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 39.

E’ principio consolidato nella giurisprudenza di legittimità che ai fini della applicazione delle imposte di registro ed INVIM, nel caso di atto di trasferimento, rileva il valore dell’immobile in tale momento secondo la previsione di legge; con la conseguenza che, qualora le parti optino per la valutazione automatica, i coefficienti di legge devono essere applicati sulla rendita catastale valida al tempo della stipulazione dell’atto, a nulla rilevando che il classamento sia effettuato posteriormente a tale data, purché al predetto momento storico la valutazione sia riferita o riferibile.

Cassazione, ordinanza 21 ottobre 2009, n. 24926, sez. V civile

Agevolazioni tributarie – Registro – Immobile adibito ad abitazione principale – Residenza – Requisito indispensabile per fruire dell’agevolazione.

In tema di imposta di registro, la fruizione dell’agevolazione fiscale per l’acquisto della prima casa richiede, in base alla disciplina introdotta a partire dal D.L. n. 12 del 1985, art. 2, che l’immobile sia ubicato nel comune ove l’acquirente ha oppure - come previsto dalle norme successivamente introdotte - stabilisca la residenza entro un determinato termine dall’acquisto (nella specie, regolata *ratione temporis* dalla L. n. 549 del 1995, art. 3, un anno). Attesa la lettera e la formulazione delle norme medesime, nessuna rilevanza giuridica può essere riconosciuta alla realtà fattuale, ove questa contrasti con il dato anagrafico, né all’eventuale ottenimento della residenza oltre il termine fissato, essendo quest’ultima presupposto per la concessione del beneficio ed inoltre, trattandosi di normativa agevolativa, di stretta interpretazione.

Cassazione, sentenza 2 dicembre 2009, n. 25377, sez. V civile

Imposta di registro – Accertamento – Motivazione - Rettifica – Valore di mercato – Sufficiente indicazione.

In tema di imposta di registro, l’obbligo della motivazione dell’avviso di accertamento in rettifica del valore dichiarato mira a delimitare l’ambito delle ragioni adducibili dall’ufficio finanziario nell’eventuale successiva fase contenziosa ed a consentire al contribuente l’esercizio del diritto di difesa. Ne consegue che in tale atto è sufficiente che l’ufficio enunci i criteri astratti in base ai quali ha determinato il diverso valore, con le specificazioni che si rendano in concreto necessarie per il raggiungimento di detto obiettivo. Nella rettifica dell’imposta di registro è quindi legittimo l’avviso di accertamento anche qualora il fisco indichi genericamente nella motivazione il valore di mercato del terreno, senza specificarne la destinazione urbanistica, e da cui si desume l’edificabilità.

Cassazione, sentenza 18 settembre 2009, n. 20083, sez. V civile (Conf.)

Tributi erariali indiretti (riforma tributaria del 1972) – Imposta di registro –

Applicazione dell'imposta – In genere - Edifici di interesse storico e artistico di cui all'art. 3 della legge n. 1089 del 1939 - Trasferimento - INVIM - Criteri di determinazione del reddito ex art. 11 della legge n. 413 del 1991 - Applicabilità - Esclusione - Fondamento.

In tema di regime fiscale degli edifici riconosciuti di interesse storico o artistico ai sensi dell'art. 3 della legge 1 giugno 1939, n. 1089, la particolare disciplina per la determinazione del reddito prevista dall'art. 11 della legge 30 dicembre 1991, n. 413, avendo natura derogatoria rispetto al principio generale, stabilito dall'art. 53 Cost., di assoggettamento ai tributi delle manifestazioni della capacità contributiva, si applica nella sola materia per la quale è stata dettata, quella delle imposte sui redditi, e non è estensibile, in difetto di apposita disposizione di legge, all'INVIM dovuta in occasione e per l'effetto del trasferimento di tali beni (nella specie conseguente al loro conferimento in società), in relazione al quale, peraltro, l'art. 25, quarto comma, del d.p.r. 26 ottobre 1972, n. 643 già prevede una specifica agevolazione, consistente nella concessione al venditore di una riduzione del 25% sull'incremento di valore di tali immobili.

Riferimenti normativi: DPR 26/10/1972 n. 643 art. 25; Legge 01/06/1939 n. 1089 art. 3; Legge 30/12/1991 n. 413 art. 11.

Massime precedenti Conformi: n. 17152 del 2004.

IMPOSTA SUL VALORE AGGIUNTO

Cassazione, sentenza 18 settembre 2009, n. 20097, sez. V civile

Imposta sul valore aggiunto (IVA) - Imposta di registro - Alternatività - Cessione di terreni - Edificabilità - Condizioni - Art. 2, D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600 – Art. 36, D.L. 4 luglio 2006, n. 223 - Art. 40, D.P.R. 26 aprile 1986, n. 131 - Mutamenti del P.R.G.

Deve ritenersi mutata la destinazione urbanistica di un terreno, anche al di fuori dell'ordinario procedimento di modificazione del P.R.G., allorquando l'approvazione di piano di ristrutturazione della rete di distribuzione dei carburanti abbia naturalmente ad incidere sulle zone prima adibite al verde pubblico. Conseguentemente, dal momento che i dati normativi ed i principi elaborati in via nomofilattica da questa Corte propendono per una nozione di edificabilità in termini di mera potenzialità, la cessione di cui è causa deve ritenersi operazione soggetta ad IVA, in quanto il terreno è da considerarsi edificabile.

Corte Giust. CE, Sez. IV, Sent. del 19 novembre 2009, causa C-461/08

Sesta direttiva IVA – Interpretazione degli artt. 13, parte B, lett. g), e 4, n. 3, lett. a) – Cessione di un terreno occupato da un fabbricato parzialmente demolito al posto del quale va eretta una nuova costruzione – Esenzione dall'Iva.

Sulla base delle circostanze di fatto, è possibile ritenere che la cessione di un terreno su cui sorge ancora un vecchio fabbricato che deve essere demolito al fine di erigere al suo posto una nuova costruzione e la demolizione di tale fabbricato, laddove iniziata prima della cessione, formino un'operazione

unica con riferimento all'IVA. Ciò premesso, l'art. 13, parte B, lett. g) della Sesta Direttiva del Consiglio del 17 maggio 1977, 77/388/CEE, in combinato disposto con l'art. 4, n. 3, lett. a) della medesima Direttiva deve essere interpretato nel senso che non rientra nell'esenzione dall'imposta sul valore aggiunto la cessione di un terreno su cui sorge ancora un vecchio fabbricato che deve essere demolito, affinché venga eretta al suo posto una nuova costruzione, e la cui demolizione a tale scopo, assunta dal venditore, è iniziata prima di tale cessione. Tali operazioni di cessione e di demolizione formano un'operazione unica con riferimento all'imposta sul valore aggiunto avente, nel suo complesso, ad oggetto non la cessione del fabbricato esistente e del suolo attiguo, ma quella di un terreno non edificato, indipendentemente dallo stato di avanzamento dei lavori di demolizione del vecchio fabbricato al momento dell'effettiva cessione del terreno. Ciò considerato, spetterà al giudice del rinvio verificare se il terreno interessato rientri nella nozione di "terreno edificabile", ai sensi degli artt. 4, n. 3, lett. b), e 13, parte B, lett. h), della Sesta Direttiva.

IMPOSTA SULLE SUCCESSIONI E DONAZIONI

Cassazione, sentenza 23 luglio 2009, n. 17206, sez. V civile (Conf.)

Tributi erariali indiretti (Riforma tributaria del 1972) – Imposta sulle successioni e donazioni – Imposta sulle successioni – Accertamento, liquidazione e riscossione dell'imposta – In genere - Immobili ereditari non iscritti in catasto - Richiesta del contribuente di avvalersi del sistema automatico di valutazione ex art. 12 del d.l. n. 70 del 1988 - Omessa produzione della ricevuta dell'istanza di attribuzione della rendita catastale - Decadenza dal beneficio - Conseguenze - Recupero della maggiore imposta dovuta - Modalità - Avviso di liquidazione - Sufficienza - Esclusione - Avviso di accertamento - Necessità.

In tema di imposta di successione, qualora gli eredi, dopo aver manifestato la volontà di avvalersi del sistema di valutazione automatica previsto dall'art. 12 del d.l. n. 70 del 1998, conv. in legge n. 154 del 1988, in riferimento ad immobili non iscritti in catasto, siano decaduti dal beneficio, per aver omesso di produrre entro sessanta giorni la ricevuta dell'avvenuta presentazione dell'istanza di attribuzione della rendita catastale, l'Ufficio, per recuperare la maggiore imposta dovuta, non può limitarsi ad emettere un avviso di liquidazione, ma, anche quando proceda alla determinazione del valore sulla base della valutazione comunicata dall'UTE, deve emettere avviso di accertamento, ai sensi dell'art. 34, comma terzo, del d.lgs. n. 346 del 1990, risultando altrimenti pregiudicato il diritto di difesa del contribuente, che deve essere posto in grado di conoscere i presupposti di fatto dell'accertamento e le ragioni giuridiche che lo hanno determinato.

Riferimenti normativi: Decreto Legge 14/03/1988 n. 70 art. 12; Legge 13/05/1988 n. 154; Decreto Legisl. 31/10/1990 n. 346 art. 34.

Massime precedenti Vedi: n. 7123 del 2003, n. 9145 del 2006.

Cassazione, ordinanza 9 ottobre 2009, n. 21542, sez. V civile (Conf.)

Tributi erariali indiretti (riforma tributaria del 1972) – Imposta sulle successioni e donazioni – Imposta sulle successioni – In genere - Dichiarazione di successione - Presentazione - Proroga trimestrale ex art. 11, comma 4, del d.l. n. 79 del 1997 - Applicabilità - Fondamento.

In tema di imposta di successione, la proroga trimestrale del termine per la presentazione della dichiarazione, prevista dall'art. 11, comma 4, del d.l. 28 marzo 1997, n. 79, convertito nella legge 28 maggio 1997, n. 140, opera anche se il contribuente abbia già presentato detta dichiarazione, non essendo previsto che tale adempimento produca l'effetto di esaurire "ex se" la possibilità di integrare o modificare la dichiarazione stessa, sterilizzando il tempo restante per il compimento del termine di legge.

Riferimenti normativi: Decreto Legge 28/03/1997 n. 79 art. 11 c. 4; Legge 28/05/1997 n. 140.

Massime precedenti Vedi: n. 27015 del 2007.

NOTAIO

Cassazione, sentenza 24 novembre 2009, n. 24682, sez. III civile

Notaio – Responsabilità professionale – Donazione di nuda proprietà – Riserva di vendita dell'immobile – Procura a vendere in rem propriam – Mancata consegna della procura all'avente diritto – Mancata vendita del bene immobile – Risarcimento del danno.

E' rilevante ai fini della responsabilità professionale il comportamento del notaio che omette di consegnare al mandatario una procura a vendere un immobile, consegnandola invece ad uno dei mandanti. Tuttavia a tale inadempimento non consegue il risarcimento del danno nei confronti del mandatario se quest'ultimo non è in grado di dimostrare che dalla mancata vendita dell'immobile sia derivato un danno economicamente apprezzabile.

(Nel caso di specie, nel donare ai figli la nuda proprietà di un immobile il ricorrente si era riservato di poter vendere l'appartamento. Per questa ragione disponeva che il notaio incaricato redigesse la relativa procura a vendere *in rem propriam* e senza condizioni. Il professionista redigeva l'atto consegnandolo però a un soggetto diverso dall'avente diritto: uno dei figli donatari, il quale non provvedeva alla consegna dell'atto al padre-donante-avente diritto. Da ciò scaturiva l'impossibilità per il procuratore di vendere il bene. La Corte di Cassazione, pur riconoscendo la responsabilità professionale del notaio, ha disatteso la richiesta di risarcimento del danno. A tal proposito non sono stati rilevati i presupposti relativi al mancato guadagno e alla svalutazione del bene immobile oggetto della procura).

PRELAZIONE

Cassazione, sentenza 20 ottobre 2009, n. 22177, sez. III civile (Conf.)

Contratti agrari – Diritto di prelazione e di riscatto – Riscatto - Riscatto agrario - Natura di diritto potestativo - Sussistenza - Conseguenze - Sostituzione "ex tunc" del retraente nella posizione giuridica del terzo -

Trasferimento di proprietà - Efficacia - "Condicio iuris" del pagamento del prezzo - Criteri - Mancato pagamento - Effetti.

L'esercizio del diritto di riscatto agrario - che l'art. 8, quinto comma, della legge 26 maggio 1965, n. 590, configura come un diritto potestativo - comporta la sostituzione "ex tunc" del retraente nella posizione giuridica del terzo acquirente del fondo, retracts, il cui consenso non è richiesto per il verificarsi di detta sostituzione (subendone "ipso iure" gli effetti); tuttavia l'efficacia del trasferimento di proprietà resta sospesa fino al pagamento del prezzo di acquisto del bene, nel senso che l'acquisto da parte del retraente è sottoposto ad una "condicio iuris" sospensiva, con la conseguenza che l'omesso pagamento comporta il mancato verificarsi degli effetti del riscatto.

Riferimenti normativi: Legge 26/05/1965 n. 590 art. 8; Legge 08/01/1979 n. 2; Cod. Civ. art. 1353.

Massime precedenti Conformi: n. 15531 del 2000.

Massime precedenti Vedi: n. 26079 del 2005, n. 26688 del 2005, n. 1869 del 2006.

Cassazione, sentenza 20 ottobre 2009, n. 22175, sez. III civile (Conf.)

Contratti agrari – Diritto di prelazione e di riscatto – Prelazione - Ritardo nella stipulazione dell'atto definitivo di vendita rispetto a quella indicata nel preliminare - Alterazione conseguente della parità di condizioni tra promissario acquirente e prelazionario - Esclusione - Conseguenze - Notifica al prelazionario della proposta di vendita - Mancato esercizio o decadenza dal diritto di prelazione - Vendita ad un terzo - Validità - Sussistenza - Limiti.

Ai fini dell'esercizio della prelazione agraria prevista dall'art. 8 della legge 23 maggio 1965, n. 590, il ritardo nella stipulazione dell'atto definitivo di vendita rispetto alla data indicata nel contratto preliminare notificato all'avente diritto alla prelazione non altera la parità di condizioni voluta dalla legge tra promissario acquirente e prelazionario, dovendo detta parità concernere esclusivamente l'ammontare del prezzo e l'oggetto dell'atto di alienazione; ne consegue che, qualora il proprietario abbia notificato al coltivatore la proposta di vendita e questi non abbia esercitato il diritto di prelazione o sia decaduto dal medesimo, il proprietario è libero di procedere alla vendita con un terzo senza limitazione di tempo, salvo che si tratti di una nuova e diversa determinazione rispetto alla proposta notificata.

Riferimenti normativi: Legge 26/05/1965 n. 590 art. 8; Decreto Legisl. 29/03/2004 n. 99 art. 2.

Massime precedenti Vedi: n. 3219 del 1986, n. 1331 del 1997, n. 7768 del 2003.

Cassazione, sentenza 28 ottobre 2009, n. 22797, sez. III civile (Conf.)

Contratti agrari – Diritto di prelazione e di riscatto – Prelazione - Trasmissione al coltivatore di un preliminare contenente le indicazioni previste dalla legge - Proposta di alienazione - Idoneità - Sussistenza - Mancanza di espressa specificazione - Irrilevanza - Fondamento.

In tema di prelazione agraria, la trasmissione al coltivatore di un preliminare di vendita del fondo tra il proprietario ed il terzo, ove contenga tutte le

indicazioni previste dalla legge (nome dell'acquirente, prezzo di vendita, eventuali altre clausole contrattuali), benché priva dell'espressa specificazione, non può che essere intesa come una valida proposta di alienazione del fondo, dovendosi ritenere che tale carattere sia insito nella natura stessa del preliminare.

Riferimenti normativi: Legge 26/05/1965 n. 590 art. 8; Legge 14/08/1971 n. 817 art. 7.

Massime precedenti Conformi: n. 7114 del 1986.

Massime precedenti Vedi: n. 7768 del 2003, n. 1103 del 2004.

PROCEDURE CONCORDAZIONI

Cassazione, sentenza 24 luglio 2009, n. 17405, sez. I civile (Parz. Diff.)

I) Fallimento ed altre procedure concorsuali – Fallimento – Effetti – Sui rapporti preesistenti – Vendita – Non eseguita - Contratto preliminare di compravendita - Fallimento del promittente alienante - Scelta del curatore di scioglimento del contratto - Portata - Recesso dal contratto - Configurabilità - Esclusione - Efficacia retroattiva - Sussistenza - Conseguenze - Restituzioni - Crediti del contraente "in bonis" - Natura concorsuale e non di massa - Effetti - Fattispecie.

In caso di fallimento della parte promittente alienante di un contratto preliminare di vendita, la scelta del curatore di sciogliersi dal predetto contratto, effettuata *ex art. art. 72* della legge fall., non è assimilabile all'esercizio della facoltà di recesso e fa venire meno il vincolo contrattuale con effetto "*ex tunc*", nel senso che deve essere ripristinata la situazione anteriore alla stipula del preliminare, così che le restituzioni ed i rimborsi opereranno secondo la disciplina dettata dalle norme dell'indebitato, in quanto l'efficacia retroattiva della scelta priva di titolo sin dall'origine le prestazioni eseguite. Il corrispondente credito per restituzioni e rimborsi, spettante al contraente "*in bonis*", subirà peraltro gli effetti della sentenza dichiarativa di fallimento, dovendo, quale debito concorsuale e non di massa, essere soddisfatto nel rispetto della "*par condicio*".

(In applicazione di tale principio, la S.C. ha cassato, sul punto, la sentenza impugnata, che aveva pronunciato invece condanna del fallimento alla restituzione della somma versata, quale acconto, dal promittente acquirente).

Riferimenti normativi: Legge Falliment. artt. 24, 72 e 93.

Massime precedenti Conformi: n. 14358 del 2000.

Massime precedenti Vedi: n. 5494 del 2001.

*II) Fallimento ed altre procedure concorsuali – Fallimento – Effetti – Sui rapporti preesistenti – Vendita – Non eseguita - Promessa di vendita di bene indiviso - Considerazione del bene come un "unicum" inscindibile - Fallimento di uno dei comproprietari promittenti venditori - Dichiarazione del curatore di scioglimento del contratto - Effetti - Caducazione del contratto "ab origine" - Conseguenze - Inammissibilità dell'azione *ex art. 2932 cod. civ.* e dell'azione di risoluzione per inadempimento nei riguardi degli altri comproprietari - Fondamento.*

In tema di contratto preliminare di vendita di immobile indiviso, ove il bene sia stato considerato dalle parti come un "*unicum*" inscindibile e non con riferimento alle singole quote facenti capo a ciascuno dei comproprietari, allorché uno di costoro successivamente fallisca ed intervenga, poi, la dichiarazione di scioglimento del contratto da parte del curatore *ex art. 72*, quarto comma, della legge fall., resta preclusa al promissario compratore la possibilità di ottenere la sentenza costitutiva *ex art. 2932* cod. civ. nei confronti degli altri comproprietari promittenti venditori rimasti "*in bonis*", sia pure limitatamente alle loro quote, poiché la dichiarazione di scioglimento del curatore determina il venir meno con effetti retroattivi della volontà negoziale manifestata dal promittente fallito e, dunque, di un elemento essenziale della volontà negoziale unitaria manifestata dai promittenti; non essendo pertanto ipotizzabile una scindibilità dell'unico contratto, la sopravvenuta impossibilità di adempiere da parte dei promittenti venditori "*in bonis*" esclude parimenti che possa essere coltivata nei loro confronti alcuna azione di risoluzione, discendente da inadempimento anteriore allo scioglimento.

Riferimenti normativi: Legge Falliment. artt. 61, 72, 1453 e 2932.

Massime precedenti Vedi: n. 9458 del 2004, n. 4227 del 2007.

Massime precedenti Conformi Sezioni Unite: n. 239 del 1999.

PROCURA E RAPPRESENTANZA

Cassazione, sentenza 23 luglio 2009, n. 17346, sez. II civile (Conf.)

Contratti in genere – Rappresentanza – Contratto concluso dal rappresentante – In genere - Contratto avente ad oggetto il trasferimento di beni immobili - "Contemplatio domini" - Individuazione - Dallo stesso atto scritto "ad substantiam" - Necessità - Atto scritto costituito da due parti materialmente distinte ma collegate tra loro - Desumibilità della "contemplatio domini" - Sussistenza - Fattispecie relativa a contratto preliminare di vendita immobiliare.

Nei contratti aventi ad oggetto il trasferimento di beni immobili, per i quali é richiesta la forma scritta "ad substantiam", qualora uno degli stipulanti agisca in nome e per conto di un soggetto diverso, la "contemplatio domini", pur non richiedendo l'uso di formule sacramentali, deve risultare dallo stesso documento e non "aliunde", sebbene il requisito della contestualità non vada inteso in senso rigorosamente materiale e grafico, ben potendo ricorrere anche nel caso in cui il contratto richiedente la forma scritta "ad substantiam" risulti costituito da due parti materialmente distinte ma collegate tra loro per effetto del richiamo dell'una contenuto nell'altra, in modo da formare un unico, ancorché complesso, atto scritto, in sé contenente tutti gli elementi essenziali del contratto.

(In applicazione di tale principio, la S.C. ha confermato la sentenza impugnata, la quale, in relazione ad un contratto preliminare di compravendita di immobili stipulato dal legale rappresentante della società venditrice senza l'espressa spendita del nome di quest'ultima, aveva ritenuto sussistente la "contemplatio domini" in virtù delle indicazioni risultanti dal

coevo "capitolato" di appalto riportante le caratteristiche degli immobili promessi in vendita e richiamato dal contratto principale).

Riferimenti normativi: Cod. Civ. artt. 1350, 1351, 1388, 1470 e 2932.

Massime precedenti Vedi: n. 3486 del 1990, n. 4016 del 1995, n. 24571 del 2006, n. 1959 del 2007, n. 5028 del 2007.

Cassazione, sentenza 21 ottobre 2009, n. 22234, sez. Unite civili (Parz. Diff.)

Contratti in genere – Rappresentanza – Volontaria (procura) – In genere - Conferimento del potere di rappresentanza - Modalità - Procura e facoltizzazione implicita in altro negozio - Natura giuridica - Dichiarazione unilaterale ricettizia - Contenuto - Effetti.

Il conferimento del potere di rappresentanza, sia nella forma esplicita della procura, sia come facoltizzazione implicita in un altro negozio, consiste sempre in una dichiarazione unilaterale ricettizia indirizzata alla controparte, o comunque destinata ad esserle resa nota, con la quale si autorizza un atto altrui di disposizione, assumendo in anticipo su di sé le conseguenze che ne deriveranno; pertanto, con tale autorizzazione, l'autorizzante immette preventivamente nella propria sfera, appropriandosene, l'assetto che verrà dato ai propri interessi dal rappresentante nei confronti della controparte.

Riferimenti normativi: Cod. Civ. artt. 1392 e 1393.

Massime precedenti Vedi: n. 340 del 1967, n. 239 del 1980, n. 3296 del 1996, n. 12488 del 2007.

Cassazione, sentenza 18 settembre 2009, n. 20107, sez. III (Conf.)

Contratti in genere – Simulazione – Prova – In genere - Rappresentanza volontaria - Simulazione del contratto posto in essere dal rappresentante - Limitazioni della prova per il rappresentato - Sussistenza - Esclusione.

In tema di rappresentanza volontaria, il rappresentato, ove agisca in giudizio ai fini della declaratoria della simulazione del negozio compiuto dal rappresentante, essendo terzo rispetto al contratto, può fornire la prova della simulazione "senza limiti", ai sensi dell'art. 1417 cod. civ., e, pertanto, sia a mezzo di testimoni che di presunzioni, non dovendo fornire la prova della sua partecipazione all'accordo simulatorio.

Riferimenti normativi: Cod. Civ. artt. 1388, 1414, 1415 e 1417.

Massime precedenti Vedi: n. 8530 del 2001, n. 10743 del 2008.

REGIME PATRIMONIALE DELLA FAMIGLIA

Cassazione, sentenza 28 ottobre 2009, n. 22755, sez. Unite civili

Comunione legale tra coniugi – Esclusione dalla comunione legale di beni acquistati durante il matrimonio – Beni di uso personale di ciascun coniuge – Immobile destinato all'attività professionale di un coniuge – Intervento in atto del coniuge non acquirente – Natura della dichiarazione del coniuge non acquirente intervenuto nell'atto di acquisto.

La dichiarazione del coniuge non acquirente prevista dall'art. 179, comma 2, c.c. ha natura ricognitiva e portata confessoria quando risulti descrittiva di

una situazione di fatto, ma non quando sia solo espressiva di una manifestazione d'intenti. Infatti una dichiarazione d'intenti può essere più o meno sincera o affidabile, ma non è un'attestazione di fatti, predicabile di verità o di falsità; e quindi, secondo quanto prevede l'art. 2730 c.c., non può avere funzione di confessione.

L'art. 179, comma 2, c.c. condiziona comunque l'effetto limitativo della comunione alla natura realmente personale del bene e attribuisce all'intervento adesivo del coniuge non acquirente la sola funzione di riconoscimento dei presupposti di tale limitazione, ove effettivamente già esistenti, quando assuma il significato di un'attestazione di fatti. Ma non rileva come atto negoziale di rinuncia alla comunione. E quando la natura personale del bene che viene acquistato sia dichiarata solo in ragione di una sua futura destinazione, sarà l'effettività di tale destinazione a determinarne l'esclusione dalla comunione, non certo la pur condivisa dichiarazione d'intenti dei coniugi sulla sua futura destinazione.

La natura personale del bene non è sufficiente ad escludere di per sé l'esclusione dalla comunione, se non risulti concordemente riconosciuta dai coniugi. E tuttavia l'intervento adesivo del coniuge non acquirente è richiesto solo in funzione di necessaria documentazione della natura personale del bene, unico presupposto sostanziale della sua esclusione dalla comunione.

Cassazione, sentenza 13 ottobre 2009, n. 21658, sez. Unite civili (Diff.)

Famiglia – Matrimonio – Rapporti patrimoniali tra coniugi – Fondo patrimoniale – Costituzione – In genere - Forma - Opponibilità ai terzi - Annotazione a margine dell'atto di matrimonio - Necessità - Trascrizione del vincolo - Funzione di pubblicità notizia - Conoscenza "aliunde" da parte dei terzi - Irrilevanza - Fondamento - Fattispecie.

La costituzione del fondo patrimoniale di cui all'art. 167 cod. civ. è soggetta alle disposizioni dell'art. 162 cod. civ., circa le forme delle convenzioni matrimoniali, ivi inclusa quella del quarto comma, che ne condiziona l'opponibilità ai terzi all'annotazione del relativo contratto a margine dell'atto di matrimonio, mentre la trascrizione del vincolo per gli immobili, ai sensi dell'art. 2647 cod. civ., resta degradata a mera pubblicità-notizia e non sopperisce al difetto di annotazione nei registri dello stato civile, che non ammette deroghe o equipollenti, restando irrilevante la conoscenza che i terzi abbiano acquisito altrimenti della costituzione del fondo.

(Nella specie, le S.U. hanno confermato la sentenza di merito che - in presenza di un atto di costituzione del fondo patrimoniale trascritto nei pubblici registri immobiliari, ma annotato a margine dell'atto di matrimonio successivamente all'iscrizione di ipoteca sui beni del fondo medesimo - aveva ritenuto che l'esistenza del fondo non fosse opponibile al creditore ipotecario).
Riferimenti normativi: Cod. Civ. artt. 162, 163, 167, 170, 2644 e 2647; Legge 19/05/1975 n. 151.

Massime precedenti Conformi: n. 8824 del 1987, n. 12864 del 1999, n. 5684 del 2006, n. 8610 del 2007, n. 24798 del 2008.

Cassazione, ordinanza 22 settembre 2009, n. 20392, sez. III civile (Conf.)

Famiglia – Matrimonio – Rapporti patrimoniali tra coniugi – Comunione legale – Amministrazione – Atti compiuti senza il necessario consenso – Annullabilità - Azione di annullamento prevista dall'art. 184 cod. civ. - Natura costitutiva - Conseguenze - Pignoramento del bene da parte dei creditori del terzo acquirente - Azione proposta dal coniuge per far valere la mancanza del proprio consenso - Opposizione di terzo all'esecuzione - Esperibilità - Esclusione - Azione di annullamento - Necessità - Sussistenza.

L'azione prevista dall'art. 184, secondo comma, cod. civ. - secondo cui l'annullamento degli atti di disposizione compiuti da un coniuge senza il consenso dell'altro può essere chiesto nel termine annuale di prescrizione - è un'azione speciale di annullamento avente natura costitutiva; ne consegue che il coniuge che intenda far valere la mancanza del proprio consenso in ordine a tale atto di disposizione, al fine di sottrarre la propria quota all'espropriazione forzata promossa dai creditori del terzo acquirente, non può limitarsi a proporre l'opposizione di terzo all'esecuzione - di per sé non idonea a giustificare la situazione di comproprietà - ma è tenuto ad agire, congiuntamente o autonomamente, con l'apposita azione di annullamento.

Riferimenti normativi: Cod. Civ. artt. 184 e 2908; Cod. Proc. Civ. art. 619.

Massime precedenti Vedi: n. 7055 del 1998, n. 16099 del 2003, n. 6733 del 2005.

SUCCESSIONI

Cassazione, sentenza 28 ottobre 2009, n. 22840, sez. II civile

Successioni – Rappresentazione nella successione legittima ed in quella testamentaria – Ambito di applicazione – Limiti soggettivi – Determinazione – Art. 468 c.c.

L'art. 468 c.c. circoscrive i limiti di applicazione dell'istituto della rappresentazione, sia nella successione legittima che in quella testamentaria, nel senso che essa ha luogo a favore dei discendenti legittimi del chiamato che, nella linea retta, sia figlio e, in quella collaterale, fratello o sorella del defunto. Sono, pertanto, esclusi dalla rappresentazione i discendenti del nipote *ex filio*.

Cassazione, sentenza 24 novembre 2009, n. 24711, sez. II civile

Successioni – Azione di riduzione – Stima dei beni donati.

Ai fini della reintegrazione della quota di eredità riservata al legittimario si deve avere riguardo al momento di apertura della successione per calcolare il valore dell'asse ereditario; l'inizio di un procedimento di trasformazione urbanistica è di per sé già sufficiente ad incidere sul valore di mercato di un determinato immobile compreso nell'area oggetto dello strumento urbanistico in formazione, essendo quindi irrilevanti le vicende successive, quali la mancata approvazione o la modificazione dello strumento stesso da parte del Comune.

Cassazione, sentenza 19 novembre 2009, n. 24450, sez. II civile

Successioni – Patto successorio – Contenuto.

Sono patti successori, da un lato, le convenzioni aventi per oggetto una vera istituzione di erede rivestita della forma contrattuale e, dall'altro, quelle che abbiano per oggetto la costituzione, trasmissione o estinzione di diritti relativi ad una successione non ancora aperta e facciano sorgere un *vinculum iuris*, di cui la disposizione ereditaria rappresenti l'adempimento.

Il patto successorio, ponendosi in contrasto con il principio fondamentale (e pertanto di ordine pubblico) del nostro ordinamento della piena libertà del testatore di disporre dei propri beni fino al momento della sua morte, è per definizione, non suscettibile della conversione, ai sensi dell'art. 1424 cod. civ., in un testamento, mediante la quale si realizzerebbe proprio lo scopo, vietato dall'ordinamento, di vincolare la volontà del testatore al rispetto di impegni, concernenti la propria successione, assunti con terzi.

Cassazione, sentenza 20 agosto 2009, n. 18560, sez. II civile (Conf.)

Successioni "mortis causa" – Successione testamentaria – Capacità di testare – Incapacità – Azione di annullamento - Prescrizione - Decorrenza - Dalla data di accettazione dell'eredità - Esclusione.

La sola circostanza che l'erede abbia accettato l'eredità non è sufficiente a far decorrere il termine quinquennale per la proposizione dell'azione di annullamento del testamento per incapacità del testatore, *ex art. 591, comma terzo, cod. civ.*, giacché, a tal fine, è necessario che venga data esecuzione alle disposizioni testamentarie.

Riferimenti normativi: Cod. Civ. art. 591.

Massime precedenti Vedi: n. 892 del 1987.

TRASCRIZIONE

Cassazione, sentenza 31 agosto 2009, n. 18892, sez. III civile (Conf.)

Trascrizione – Atti relativi a beni immobili . Effetti della trascrizione – In genere - Trascrizione - Atti relativi a beni immobili - Effetti della trascrizione - Opponibilità ai terzi dell'atto trascritto - Condizioni - Riferimento esclusivo alla nota di trascrizione - Necessità - Fattispecie relativa alla decorrenza del termine di decadenza per l'esercizio dell'azione di riscatto da parte del locatario.

Per stabilire se e in quali limiti un determinato atto trascritto sia opponibile ai terzi deve aversi riguardo esclusivamente al contenuto della nota di trascrizione, dovendo le indicazioni riportate nella nota stessa consentire di individuare, senza possibilità di equivoci e di incertezze, gli estremi essenziali del negozio ed i beni ai quali esso si riferisce, senza necessità di esaminare anche il contenuto del titolo, che insieme con la nota, viene depositato presso la conservatoria dei registri immobiliari.

(Nella specie, non riportando la nota di trascrizione della citazione di un giudizio di verifica di una vendita immobiliare, il prezzo di vendita, nonostante nella citazione fosse trasfuso per intero il contratto, la S.C. ha confermato la sentenza impugnata con la quale era stata ritenuta la inidoneità della trascrizione della citazione a far decorrere il termine di decadenza per

l'esercizio dell'azione di riscatto da parte del locatario, ai sensi dell'art. 39 della legge n. 392 del 1978).

Riferimenti normativi: Cod. Civ. artt. 2644, 2659, 2664, 2665; Legge 27/07/1978 n. 392 art. 39.

Massime precedenti Conformi: n. 10774 del 1991, n. 8066 del 1992, n. 3590 del 1993.

Massime precedenti Vedi: n. 368 del 2005, n. 5028 del 2007.

Cassazione, sentenza 21 luglio 2009, n. 16921, sez. III civile (Conf.)

Trascrizione – Atti relativi a beni immobili – Atti soggetti alla trascrizione – Atti e contratti relativi a diritti reali - Vendita di cosa futura avente ad oggetto beni immobili - Trascrizione - Necessità - Sussistenza - Conseguenze - Fattispecie.

In tema di trascrizione, anche la vendita di cosa futura, ove abbia per oggetto beni immobili, è soggetta, per opporne gli effetti ai terzi, a trascrizione, che grava inizialmente sul terreno e, in virtù del principio dell'elasticità del dominio, potenzialmente sulla costruzione, non rilevando in contrario che la proprietà del bene oggetto del contratto si trasferisca all'acquirente non alla data dell'accordo, bensì nel momento in cui il bene medesimo sia venuto ad esistenza.

(Nella fattispecie, relativa alla compravendita di un immobile da costruire, poiché un terzo creditore del costruttore aveva iscritto ipoteca sull'immobile, prima che gli acquirenti avessero trascritto sia il contratto che la domanda giudiziale di accertamento della proprietà, la sentenza di accoglimento è stata ritenuta non opponibile al creditore ipotecario).

Riferimenti normativi: Cod. Civ. artt. 619, 1472, 2643, 2644, 2652.

Massime precedenti Vedi: n. 2126 del 1997.

TRASCRIZIONE (LEGGI REGIONALI)

Corte Costituzionale, sentenza 30 novembre 2009, n. 318

Edilizia e urbanistica - Norme della Regione Liguria - Edifici di nuova costruzione aventi destinazione residenziale - Realizzazione dei parcheggi privati - Formalizzazione del vincolo di pertinenzialità tra parcheggi e unità immobiliari con atto da trascriversi nei registri immobiliari - Lamentata introduzione di una ipotesi di trascrizione nei registri immobiliari non prevista dalla legislazione statale, con relativo assolvimento di imposta ipotecaria non disciplinata dalla norma statale - Nuove costruzioni - Regolamento edilizio del Comune - Possibilità di introdurre l'obbligo di subordinare il rilascio del titolo abilitativo al preventivo asservimento dei terreni a favore del Comune con atto da trascriversi nei registri immobiliari - Lamentata introduzione di una ipotesi di trascrizione nei registri immobiliari non prevista dalla legislazione statale, con relativo assolvimento di imposta ipotecaria non disciplinata dalla norma statale.

La Corte Costituzionale dichiara non fondata la questione di legittimità costituzionale degli articoli 19, comma 2, e 73, comma 3, della legge della Regione Liguria 6 giugno 2008 n. 16 (Disciplina dell'attività edilizia),

sollevata, in riferimento all'art. 117, secondo comma, lettere e) ed l), della Costituzione, dal Presidente del Consiglio dei ministri.

La difesa erariale sostiene che la normativa *de qua* ha introdotto ipotesi di trascrizione nei registri immobiliari non previste dalla legislazione statale, in violazione della competenza esclusiva di detta legislazione, stabilita dall'art. 117, secondo comma, lettera l), Cost. Inoltre, l'assolvimento dell'imposta ipotecaria, conseguente alle nuove ipotesi di trascrizione, avrebbe contemplato una nuova fattispecie imponibile, in violazione dell'art. 117, secondo comma, lettera e), Cost.

A sostegno dell'assunto che precede, il ricorrente afferma che gli atti di asservimento *de quibus* non sarebbero inclusi nell'elenco degli atti soggetti a trascrizione, di cui agli artt. 2643 e 2645 cod. civ., e che la legge n. 122 del 1989, recante disposizioni in materia di parcheggi, pur prevedendo nell'art. 9 il vincolo pertinenziale tra parcheggi e immobili, nulla avrebbe disposto in ordine alla possibilità di trascrivere il predetto vincolo.

La tesi così esposta non è condivisa dalla Corte Costituzionale.

Come il dettato testuale della norma pone in luce, contrariamente a quanto il ricorrente afferma, essa non contiene alcun elenco, ma adotta una formulazione aperta, riferendosi ad «ogni altro atto o provvedimento», destinato a produrre gli effetti indicati. Facendo leva sul tenore della disposizione, si deve ritenere che la norma *de qua*, la quale non esisteva nel testo iniziale del codice e fu introdotta in sede di coordinamento al momento dell'emanazione del codice stesso, comporta il superamento del principio, largamente accolto sotto il vigore del precedente codice civile, del carattere tassativo dell'elenco degli atti da trascrivere. In base alla citata disposizione questo carattere è venuto meno, non potendosi dubitare che, nell'ordinamento attuale, possano essere trascritti anche atti non espressamente contemplati dalla legge, purché producano gli stessi effetti degli atti previsti in modo esplicito. In sostanza, dunque, l'atto da trascrivere viene identificato *per relationem* all'effetto che è destinato a produrre.

In questo contesto è sufficiente qui considerare che la giurisprudenza di legittimità, pur con varietà di prospettive determinate dal susseguirsi di interventi legislativi diversi, ha qualificato il vincolo gravante sulle aree a parcheggio come diritto reale d'uso, di natura pubblicistica, che la legge pone a favore dei condomini del fabbricato cui accede e limita il diritto di proprietà dell'area (Cassazione, sentenze n. 21003 e n. 730 del 2008, n. 22496 e n. 16172 del 2007, n. 5755 del 2004).

Il detto vincolo di destinazione, così qualificato, è senz'altro assimilabile, quanto agli effetti che ne derivano, al «diritto di uso sopra beni immobili», il cui atto costitutivo o modificativo è soggetto a trascrizione, in quanto rientrante nel catalogo degli atti contemplati dall'art. 2643 cod. civ. Pertanto, anche l'atto di asservimento che costituisce quel vincolo va trascritto, a sensi dell'art. 2645 cod. civ.

Del resto questa Corte, ha già osservato che «la trascrizione di atti del genere, costitutivi dei suddetti vincoli, appare pacificamente ammessa dalla normazione nazionale sulla trascrizione nei registri immobiliari, per effetto di leggi speciali statali o regionali, nell'ambito delle materie di competenza delle

regioni, che prevedano la costituzione di vincoli di destinazione» (sentenza n. 94 del 2003). Al riguardo si deve rilevare che, nella fattispecie in esame, le due norme censurate rientrano nell'ambito di un intervento legislativo posto in essere dalla Regione Liguria nell'esercizio della competenza legislativa concorrente, relativa al governo del territorio.

Alla stregua delle considerazioni che precedono, le norme regionali in questione non hanno introdotto ipotesi di trascrizione non previste dalla normazione statale, ma si collocano appunto nel quadro di detta legislazione, sicché la denunciata violazione della competenza esclusiva dello Stato in materia di ordinamento civile (art. 117, secondo comma, lettera l, Cost.) deve essere esclusa.

La circostanza, infine, che alla trascrizione dell'atto consegua l'obbligo di pagare l'imposta ipotecaria non configura alcuna nuova fattispecie imponibile, ma costituisce soltanto un effetto legale della normativa tributaria vigente nella materia *de qua*.

2) Si segnala inoltre che sul **Sole 24 Ore** è stata data notizia delle seguenti pronunce:

Trib. Di Roma, Sez. VIII, n. 19056/09

il comproprietario può usucapire la quota degli altri comproprietari estendendo la propria signoria di fatto sulla cosa comune in termini di esclusività, ma a tal fine non è sufficiente che gli altri partecipanti si siano limitati ad astenersi dall'uso della cosa, occorrendo, per converso, che il comproprietario in usucapione ne abbia goduto in modo inconciliabile con possibilità di godimento altrui, in modo tale, cioè, da evidenziarne una inequivoca volontà di possedere "uti dominus" e non più "uti con dominus";

Ctp di Bologna 120/02/09 depositata il 30 ottobre 2009

l'atto di dotazione patrimoniale di un trust è soggetto all'imposta fissa di registro (e non all'imposta proporzionale di donazione). Detta sentenza si inserisce nell'ambito dell'orientamento giurisprudenziale schierato contro le circolari dell'Agenzia delle Entrate 48/E del 2007 e 3/E del 2008, di segno contrario. Si richiamano le sentenze delle Ctp di Firenze e di Lodi, rispettivamente del 23 ottobre 2008 e del 8 gennaio 2009, a mente delle quali l'atto di dotazione non incrementa né il patrimonio del trustee, né quello dei beneficiari. Nel caso preso in esame dalla sentenza in commento veniva in rilievo un trust di garanzia, finalizzato a tutelare l'esercizio di una opzione call (con riferimento a due opere pittoriche) subordinato all'evento che il proprietario dei dipinti non fosse riuscito a spuntare sul mercato un prezzo superiore a quello offerto dal titolare dell'opzione di acquisto.

Cassazione, Sez. III, n. 38925/09

Ai fini dell'integrazione del reato di sottrazione fraudolenta al pagamento delle imposte (art. 11 D.Lgs. 74/2000) non è necessario che sussista una procedura di riscossione in atto, essendo sufficiente l'idoneità dell'atto simulato o ritenuto fraudolento a rendere in tutto o in parte inefficace una procedura di riscossione coattiva da parte dello Stato. Appare pertanto evidente la natura di reato di pericolo della fattispecie prevista dalla norma

citata. Integrano in particolare la fattispecie di reato tanto le alienazioni simulate che gli altri atti fraudolenti;

Trib. Monza, Sez. I n. 2551/09 (Giudice Unico Modignani)

la conclusione dell'affare che legittima la corresponsione della provvigione al mediatore deve intendersi realizzata allorché intervenga fra le parti una modificazione giuridica idonea a concretizzare l'interesse dalle medesime perseguito. In tal senso il diritto alla provvigione consegue anche alla sottoscrizione di un preliminare di compravendita recante tutti gli elementi essenziali per la sua definizione, tale che in caso di mancata stipula del definitivo sia possibile ricorrere al disposto dell'art. 2932 c.c.;

Cassazione, n. 25270 del 21 ottobre 2009

è ammissibile la prova testimoniale per dimostrare che il notaio è stato esonerato dai contraenti dall'obbligo di effettuare le visure ipotecarie e catastali, stante il carattere di urgenza della compravendita da stipulare. La Corte rileva come tra gli obblighi del notaio rientri anche quello di svolgere tutte le attività accessorie e successive per il raggiungimento del risultato voluto dai contraenti, fra le quali appunto il compimento dei necessari accertamenti catastali ed ipotecari (ciò indipendentemente dalla forma - atto pubblico o scrittura privata autenticata - scelta per l'atto). E' tuttavia fatta salva la possibilità dell'esonero suddetto (salvo il possibile rilievo sotto il profilo disciplinare di un eccessivo ricorso a tale modalità operativa da parte del notaio). La sentenza in esame prende appunto in considerazione la circostanza per cui, non essendovi traccia di tale esonero in corpo d'atto, debba ricorrersi alla prova testimoniale;

Cassazione, Sez. I Civile, n. 25040/09

la quale afferma che il mancato rilascio del certificato di agibilità (anche se derivante da ritardo o inerzia del Comune) costituisce, al momento della diffida ad adempiere, grave inadempimento del promittente venditore di un bene immobile (sul quale gravava l'onere di attivarsi per ottenere il rilascio della detta documentazione) , risultando pertanto legittimo il rifiuto del promissario acquirente di sottoscrivere il rogito definitivo di trasferimento. Ciò in considerazione del fatto che un immobile sprovvisto di certificato di agibilità non è idoneo ad assolvere la funzione economico-sociale per la quale era stato dedotto in contratto.

3) CORTE COSTITUZIONALE, SENT. N. 335 DEL 18 DICEMBRE 2009

Pres. Amirante - Rel. Grossi - A. B. e D. T. A. ed altri

(in CNN NOTIZIE del 21 dicembre 2009)

Successione ereditaria - Successione legittima - Divisione - Concorso del coniuge, dei figli legittimi e di una figlia naturale - Attribuzione ai figli legittimi del potere di soddisfare, salva l'opposizione di questi ultimi e la conseguente decisione dell'autorità giudiziaria fondata sulla valutazione delle circostanze personali e patrimoniali degli interessati.

Non è fondata la questione di legittimità costituzionale dell'art. 537, terzo comma, del codice civile, in riferimento agli artt. 3 e 30, terzo comma, della Costituzione.

La completa equiparazione nel *quantum* dei diritti successori dei figli legittimi e naturali, stabilita dai primi due commi dell'art. 537 cod. civ. attua (in modo certamente obbligato) il principio della necessaria uguaglianza delle posizioni dei figli nel rapporto con il genitore dante causa (deceduto *ab intestato*).

La scelta del legislatore di conservare in capo ai figli legittimi la possibilità di richiedere la commutazione, condizionata dalla previsione della facoltà di opposizione da parte del figlio naturale e dalla valutazione delle specifiche circostanze posta a base della decisione del giudice, non contraddice l'aspirazione alla tendenziale parificazione della posizione dei figli naturali, giacché non irragionevolmente si pone ancor oggi (quale opzione costituzionalmente non obbligata né vietata) come termine di bilanciamento (compatibilità) dei diritti del figlio naturale in rapporto con i figli membri della famiglia legittima.

4) CORTE DI CASSAZIONE, SS.UU. CIV., SENTENZE NN. 26635, 26636, 26637, 26638, DEL 18 DICEMBRE 2009
(in CNN NOTIZIE del 30 dicembre 2009)

La Corte di Cassazione a Sezioni Unite conferma il valore di presunzione semplice di parametri e studi di settore

La procedura di accertamento standardizzato mediante l'applicazione dei parametri o degli studi di settore costituisce un sistema di presunzioni semplici, la cui gravità, precisione e concordanza non è ex lege determinata in relazione ai soli standard in sé considerati, ma nasce procedimentalmente in esito al contraddittorio da attivare obbligatoriamente, pena la nullità dell'accertamento, con il contribuente (che può tuttavia, restare inerte assumendo le conseguenze, sul piano della valutazione, di questo suo atteggiamento), esito che, essendo alla fine di un percorso di adeguamento della elaborazione statistica degli standard alla concreta realtà economica del contribuente, deve far parte (e condiziona la congruità) della motivazione dell'accertamento, nella quale vanno esposte le ragioni per le quali i rilievi del destinatario dell'attività accertativa siano state disattese. Il contribuente ha, nel giudizio relativo all'impugnazione dell'atto di accertamento, la più ampia facoltà di prova, anche a mezzo di presunzioni semplici, ed il giudice può liberamente valutare tanto l'applicabilità degli standard al caso concreto, che deve essere dimostrata dall'ente impositore, quanto la controprova sul punto offerta dal contribuente.