



**Dott. Gaetano Petrelli**  
**NOTAIO**

Corso Cobianchi, 62 - Verbania (VB)

Tel. 0323/516881 - Fax 0323/581832

E-mail: [gpetrelli@notariato.it](mailto:gpetrelli@notariato.it)

Sito internet: <http://www.gaetanopetrelli.it>

C.F.: PTR GTN 62D25 F848T

## **RASSEGNA DELLE RECENTI NOVITÀ NORMATIVE**

### **DI INTERESSE NOTARILE**

#### **SECONDO SEMESTRE 2015**

<b>INEFFICACIA DEGLI ATTI GRATUITI A SEGUITO DEL FALLIMENTO.....</b>	<b>8</b>
1) – Fonte normativa.....	8
2) – Disciplina dell'inefficacia automatica ex art. 64 l. fall. e rapporto con l'azione revocatoria fallimentare.....	8
3) – La trascrizione della sentenza dichiarativa di fallimento: modalità ed effetti.....	10
4) – L'identificazione della categoria degli atti gratuiti; i vincoli di destinazione.....	12
5) – Profili temporali e momento di compimento dell'atto gratuito.....	13
6) – Il problema delle donazioni indirette.....	14
7) – Gli atti di donazione dissimulati.....	14
8) – Le donazioni modali.....	15
9) – Rapporto con l'art. 2929-bis del codice civile.....	15
10) – Conflitto tra acquirente a titolo gratuito ed aggiudicatario nella vendita fallimentare.....	16
11) – La tutela dei subacquirenti.....	16
<b>CONVENZIONE DELL'AJA DEL 19 OTTOBRE 1996 SU RESPONSABILITÀ GENITORIALE E PROTEZIONE DEI MINORI.....</b>	<b>18</b>
1) – Adesioni, ratifiche, entrata in vigore della Convenzione dell'Aja del 19 ottobre 1996 – Situazione per l'Italia.....	18
2) – Ambito di applicazione della Convenzione dell'Aja del 1996.....	18
3) – Competenza giurisdizionale e amministrativa.....	20
4) – Legge applicabile.....	22
5) – Riconoscimento ed esecuzione delle decisioni.....	24
6) – Certificazioni e documenti. Protezione dei terzi.....	25
7) – Autorità competenti.....	25
8) – Rapporti con la normativa comunitaria.....	26
9) – Rapporti con la Convenzione dell'Aja del 1961.....	27
10) – Relazione esplicativa della Convenzione dell'Aja, manuali, funzionamento pratico, indicazioni bibliografiche.....	29
<b>CERTIFICAZIONE ENERGETICA DEGLI EDIFICI – NORMATIVA NAZIONALE.....</b>	<b>29</b>
1) – Nuove linee guida in materia di certificazione energetica.....	30
2) – Rapporto con la normativa regionale.....	31
3) – Contenuto dell'attestato di prestazione energetica (APE) ai fini della relativa validità.....	31

4) – Procedura di attestazione della prestazione energetica, forma e validità temporale dell’attestato. ....	32
5) – Fabbricati oggetto di certificazione energetica ed esclusioni. ....	34
6) – Annunci di vendita e di locazione. ....	35
7) – Ruolo del notaio. ....	35
<b>CERTIFICAZIONE ENERGETICA DEGLI EDIFICI – NORME REGIONALI.....</b>	<b>36</b>
1) – Emilia Romagna. ....	36
2) – Lombardia. ....	36
3) – Piemonte. ....	37
4) – Valle d’Aosta. ....	37
5) – Veneto. ....	38
<b>LEASING DI IMMOBILI ABITATIVI .....</b>	<b>38</b>
1) – Ambito di applicazione della disciplina del leasing abitativo e individuazione del tipo negoziale. ....	38
2) – L’esenzione da revocatoria fallimentare. ....	40
3) – La risoluzione dell’acquisto della società concedente (e conseguentemente del contratto di leasing) per inadempimento del venditore. ....	40
4) – La risoluzione del contratto di leasing per inadempimento dell’utilizzatore. ....	41
5) – Vendita e ricollocazione dell’immobile a seguito della risoluzione del leasing. ....	42
6) – La sospensione del pagamento dei canoni periodici. ....	42
7) – Le detrazioni fiscali a favore dell’utilizzatore-acquirente. ....	43
8) – Regime fiscale del contratto di leasing. ....	44
9) – Regime fiscale dell’atto di acquisto da parte della società concedente. ....	45
10) – Regime fiscale dell’atto di acquisto da parte dell’utilizzatore (riscatto). ....	47
11) – Regime fiscale della cessione del contratto di leasing. ....	47
<b>ASSEGNAZIONE AGEVOLATA DI BENI AI SOCI .....</b>	<b>48</b>
1) – Presupposti soggettivi. ....	49
2) – Presupposti oggettivi. ....	49
2) – Imposte sostitutive dell’Ires e dell’Irap. ....	50
3) – Imposizione diretta a carico dei soci assegnatari. ....	51
5) – Imposta sul valore aggiunto. ....	52
6) – Imposte di registro, ipotecarie e catastali. ....	53
7) – Profili civilistici delle assegnazioni di beni ai soci. ....	55
8) – Precedenti discipline agevolative e prassi amministrativa. ....	56
<b>CESSIONE AGEVOLATA DI BENI AI SOCI.....</b>	<b>58</b>
<b>TRASFORMAZIONE AGEVOLATA IN SOCIETÀ SEMPLICE .....</b>	<b>59</b>
<b>AGEVOLAZIONI PER L’ACQUISTO DELLA PRIMA CASA .....</b>	<b>61</b>
1) – Presupposti per l’estensione dell’agevolazione. ....	62
2) – Gli atti soggetti ad imposta sul valore aggiunto. ....	63
3) – Gli atti gratuiti. ....	63
4) – La mancata alienazione entro il termine di un anno dell’immobile preposseduto. ....	64
5) – Il credito d’imposta per il riacquisto della prima casa. ....	64
<b>AGEVOLAZIONI PER LA RICOMPOSIZIONE FONDIARIA.....</b>	<b>65</b>
<b>AGEVOLAZIONI PER EDILIZIA RESIDENZIALE PUBBLICA E CONVENZIONATA .....</b>	<b>66</b>
<b>AGEVOLAZIONI PER LA PICCOLA PROPRIETÀ CONTADINA.....</b>	<b>67</b>
<b>AGEVOLAZIONI RELATIVE AI MASI CHIUSI .....</b>	<b>68</b>
<b>IMPOSTA DI REGISTRO SUI TRASFERIMENTI DI TERRENI AGRICOLI .....</b>	<b>68</b>

MANCATO VERSAMENTO DEI TRIBUTI RISCOSSI DAL NOTAIO .....	69
SOSPENSIONE DELLA RISCOSSIONE PER FRODE DEL PROFESSIONISTA .....	71
ASSICURAZIONE DELLA RESPONSABILITÀ CIVILE DEI NOTAI .....	72
ASTENSIONE DALL'ESERCIZIO DELLE FUNZIONI NOTARILI.....	72
SAGGIO DEGLI INTERESSI LEGALI .....	76
VALORE DEI DIRITTI DI USUFRUTTO, USO E ABITAZIONE .....	77
TASSI USURARI.....	79
RITARDI DI PAGAMENTO NELLE TRANSAZIONI COMMERCIALI – INTERESSI DI MORA .....	80
RISOLUZIONE ALTERNATIVA DELLE CONTROVERSIE (ADR) DEI CONSUMATORI .....	80
TRASPARENZA BANCARIA .....	83
CONTRATTI DI LOCAZIONE E OBBLIGHI DI REGISTRAZIONE E DENUNCIA .....	87
DISCIPLINA DEL PROCEDIMENTO AMMINISTRATIVO .....	90
REGOLAMENTO DI AMMINISTRAZIONE E CONTABILITÀ DELL'AGENZIA DEL DEMANIO – CONTRATTI DEGLI ENTI PUBBLICI.....	92
ATTI DEGLI ENTI LOCALI E PATTO DI STABILITÀ INTERNO .....	93
FALLIMENTO .....	94
CONCORDATO PREVENTIVO.....	96
ACCORDI DI RISTRUTTURAZIONE DEI DEBITI CON BANCHE E INTERMEDIARI FINANZIARI .....	99
COMPOSIZIONE DI CRISI DA SOVRAINDEBITAMENTO .....	100
RISANAMENTO E RISOLUZIONE DEGLI ENTI CREDITIZI .....	101
AMMINISTRAZIONE STRAORDINARIA DI IMPRESE IN CRISI .....	102
MODIFICHE IN TEMA DI ESPROPRIAZIONE FORZATA .....	103
MISURE DI COERCIZIONE INDIRETTA ( <i>ASTREINTE</i> ).....	112
TERMINI DI REGISTRAZIONE E TRASCRIZIONE DEGLI ATTI GIUDIZIARI .....	113
ANTIRICICLAGGIO – SOGLIA PER L'UTILIZZO DEL CONTANTE .....	114
ANTIRICICLAGGIO – INDICATORI DI ANOMALIA .....	115
ANTIRICICLAGGIO – ADEGUATA VERIFICA DELLA CLIENTELA.....	116
PAGAMENTI CON CARTE DI DEBITO E DI CREDITO – OBBLIGO DEL “POS” PER I PROFESSIONISTI	116
ACCORDI DI SCELTA DEL FORO – CONVENZIONE DELL'AJA DEL 30 GIUGNO 2005.....	117
ADESIONE DELLA DANIMARCA AL REGOLAMENTO UE “BRUXELLES I-BIS” .....	119
REGOLAMENTO EUROPEO SULLE CONTROVERSIE DI MODESTA ENTITÀ E SUL PROCEDIMENTO	

EUROPEO DI INGIUNZIONE DI PAGAMENTO.....	120
PRIVACY – REGISTRO GENERALE DEI TESTAMENTI.....	120
PRIVACY – FIRME GRAFOMETRICHE PER GLI ATTI NOTARILI .....	121
ESTROMISSIONE AGEVOLATA DEI BENI D’IMPRESA.....	122
RIVALUTAZIONE DEI BENI D’IMPRESA.....	122
RIDETERMINAZIONE DEL VALORE DI TERRENI E QUOTE SOCIALI.....	124
PLUSVALENZE DA CESSIONE DI IMMOBILI E AZIENDE E IMPOSTA DI REGISTRO .....	125
DETRAZIONE FISCALE DELL’IVA PAGATA PER L’ACQUISTO DI IMMOBILI IN CLASSE ENERGETICA “A” E “B” .....	126
DETRAZIONE FISCALE PER INVESTIMENTI IN ABITAZIONI DESTINATE ALLA LOCAZIONE .....	127
DETRAZIONE FISCALE PER INTERVENTI DI RISTRUTTURAZIONE E RIQUALIFICAZIONE ENERGETICA .....	131
DETRAZIONE FISCALE PER L’ACQUISTO DI MOBILI .....	133
EMERSIONE DI LIBERALITÀ INDIRETTE .....	134
EMERSIONE DI ATTIVITÀ ESTERE O NON DICHIARATE ( <i>VOLUNTARY DISCLOSURE</i> ) .....	135
ABUSO DEL DIRITTO ED ELUSIONE FISCALE.....	139
TERMINI PER GLI ACCERTAMENTI TRIBUTARI .....	144
SANZIONI AMMINISTRATIVE TRIBUTARIE – IMPOSTA DI REGISTRO .....	146
SANZIONI AMMINISTRATIVE TRIBUTARIE – IMPOSTE IPOTECARIE E CATASTALI.....	148
SANZIONI AMMINISTRATIVE TRIBUTARIE – IMPOSTA SULLE SUCCESSIONI .....	148
SANZIONI AMMINISTRATIVE TRIBUTARIE – IMPOSTA DI BOLLO.....	149
RESPONSABILITÀ SOLIDALE DELL’ACQUIRENTE DI AZIENDA PER DEBITI TRIBUTARI.....	149
SANZIONI AMMINISTRATIVE TRIBUTARIE – IMPOSTE DIRETTE, IVA, ACCERTAMENTO E RISCOSSIONE .....	150
SANZIONI TRIBUTARIE RELATIVE AL <i>REVERSE CHARGE</i> .....	152
UTILIZZO DELLE PERDITE IN ACCERTAMENTO .....	154
RIFORMA DEL CONTENZIOSO TRIBUTARIO .....	155
REATI TRIBUTARI .....	155
REATI TRIBUTARI E PAGAMENTO DEL DEBITO FISCALE .....	158
REATI TRIBUTARI – INDAGINI PENALI E COMUNICAZIONI ALL’AGENZIA DELLE ENTRATE .....	159
ADEMPIMENTO COLLABORATIVO .....	160
INTERPELLI TRIBUTARI.....	161

DILAZIONE DELL'IMPOSTA DI SUCCESSIONE .....	164
RATEIZZAZIONE DEI DEBITI TRIBUTARI.....	165
DISCIPLINA FISCALE DEGLI AMMORTAMENTI .....	168
ALIQUOTE IVA.....	169
NOTE DI VARIAZIONE IVA.....	169
TRASMISSIONE TELEMATICA PER OPERAZIONI IVA.....	171
SCISSIONE DEI PAGAMENTI ( <i>SPLIT PAYMENT</i> ) .....	174
OBBLIGHI DEI SOSTITUTI D'IMPOSTA .....	175
REDDITOMETRO .....	175
REGIME FISCALE FORFETTARIO PER IMPRESE E PROFESSIONISTI .....	176
SCAMBIO AUTOMATICO DI INFORMAZIONI FISCALI .....	178
TRASFERIMENTO DELLA RESIDENZA FISCALE ALL'ESTERO, OPERAZIONI STRAORDINARIE ED <i>EXIT TAX</i> .....	180
TRASFERIMENTO DELLA RESIDENZA FISCALE IN ITALIA .....	182
RESIDENZA IN STATO ESTERO E TASSAZIONE IN ITALIA .....	183
REGIME FISCALE DELLE OPERAZIONI CON STATI <i>BLACK LIST</i> .....	184
CREDITO D'IMPOSTA PER REDDITI PRODOTTI ALL'ESTERO .....	187
RINUNCIA A CREDITI DA PARTE DEI SOCI.....	188
PERDITE SU CREDITI E PROCEDURE CONCURSUALI.....	189
DEDUCIBILITÀ DEGLI INTERESSI PASSIVI.....	190
DEDUCIBILITÀ DEGLI INTERESSI PASSIVI SUI PRESTITI OBBLIGAZIONARI.....	191
<i>TRANSFER PRICING</i> INTERNO.....	192
DECADENZA DEI DIRIGENTI FISCALI E REGIME DEGLI ATTI COMPIUTI.....	193
IMPOSTA MUNICIPALE PROPRIA (IMU) E TASSA SUI SERVIZI INDIVISIBILI (TASI) .....	193
ALIQUOTA IRES.....	195
MODELLO DI VERSAMENTO "F24 ENTI PUBBLICI" .....	196
PROVVEDIMENTI PER FAVORIRE LA <i>COMPLIANCE</i> FISCALE .....	196
DICHIARAZIONE DELL'IMPOSTA DI BOLLO VIRTUALE .....	197
OPZIONE PER LA TASSAZIONE DELLE <i>SIHQ</i> E <i>SIINQ</i> .....	198
AGENZIE FISCALI .....	198
STIMA E MONITORAGGIO DELL'EVASIONE FISCALE.....	198

<b>ARCHIVIO DEI RAPPORTI FINANZIARI .....</b>	<b>199</b>
<b>IRAP DEGLI IMPRENDITORI AGRICOLI .....</b>	<b>199</b>
<b>REDDITI DOMINICALI DEI TERRENI AGRICOLI.....</b>	<b>199</b>
<b>MISURE PER GLI IMPIANTI FOTOVOLTAICI .....</b>	<b>200</b>
<b>IVA AL 4% PER LIBRI E PERIODICI DIGITALI CON CODICI ISBN E ISSN .....</b>	<b>200</b>
<b>SOCIETÀ PARTECIPATE DA ENTI PUBBLICI.....</b>	<b>200</b>
<b>SOCIETÀ PARTECIPATE DA ENTI PUBBLICI – PREVENZIONE DELLA CORRUZIONE .....</b>	<b>203</b>
<b>IMPRESE PER L’ALTERNANZA SCUOLA-LAVORO.....</b>	<b>204</b>
<b>AGRICOLTURA SOCIALE.....</b>	<b>204</b>
<b>SOCIETÀ <i>IN HOUSE</i> PER L’EDILIZIA RESIDENZIALE PUBBLICA .....</b>	<b>206</b>
<b>SOCIETÀ BENEFIT .....</b>	<b>206</b>
<b>BILANCI DI ESERCIZIO .....</b>	<b>210</b>
<b>PRINCIPI CONTABILI INTERNAZIONALI .....</b>	<b>212</b>
<b>REGISTRO DELLE IMPRESE .....</b>	<b>212</b>
<b>CONSULENZA FINANZIARIA .....</b>	<b>213</b>
<b>PRESCRIZIONE IN MATERIA DI SOCIETÀ IN NOME COLLETTIVO.....</b>	<b>214</b>
<b>FONDO DI GARANZIA PER PICCOLE E MEDIE IMPRESE (PMI) .....</b>	<b>215</b>
<b>FINANZIAMENTI AGEVOLATI PER L’ECONOMIA SOCIALE .....</b>	<b>215</b>
<b>ELENCO DEGLI EMITTENTI DI STRUMENTI FINANZIARI DIFFUSI .....</b>	<b>216</b>
<b>MODIFICHE DEL REGOLAMENTO EMITTENTI.....</b>	<b>216</b>
<b>OPERAZIONI DI FINANZIAMENTO DELLA BANCA D’ITALIA .....</b>	<b>216</b>
<b>CASSA NAZIONALE DEL NOTARIATO .....</b>	<b>217</b>
<b>PIANO NAZIONALE ANTICORRUZIONE – ORDINI PROFESSIONALI.....</b>	<b>217</b>
<b>REGOLAMENTO DELL’ANAGRAFE DELLA POPOLAZIONE RESIDENTE .....</b>	<b>218</b>
<b>RECIPROCO RICONOSCIMENTO DELLE DECISIONI DI CONFISCA .....</b>	<b>219</b>
<b>RIFORMA DEI CONTRATTI DI LAVORO (<i>JOBS ACT</i>) .....</b>	<b>220</b>
<b>STRANIERI E DICHIARAZIONI SOSTITUTIVE .....</b>	<b>221</b>
<b>BENEFICIARI DI PROTEZIONE INTERNAZIONALE – RIFUGIATI.....</b>	<b>221</b>
<b>DONAZIONE E TRAPIANTO DI ORGANI .....</b>	<b>222</b>
<b>REGOLAMENTO EUROPEO SUL MARCHIO COMUNITARIO .....</b>	<b>223</b>
<b>DIRETTIVA EUROPEA SUI SERVIZI DI PAGAMENTO .....</b>	<b>223</b>

<b>DIRETTIVA EUROPEA SUI MARCHI D'IMPRESA .....</b>	<b>223</b>
<b>ASSEGNAZIONE DI ALLOGGI DI SERVIZIO .....</b>	<b>223</b>
<b>FIRMA DIGITALE DEI DOCUMENTI CLASSIFICATI .....</b>	<b>224</b>
<b>COMPENSI DEGLI AMMINISTRATORI GIUDIZIARI .....</b>	<b>224</b>
<b>AEROPORTI DI INTERESSE NAZIONALE .....</b>	<b>224</b>
<b>SCAMBIO DI DATI PERSONALI TRA PUBBLICHE AMMINISTRAZIONI .....</b>	<b>225</b>
<b>IDENTIFICAZIONE ELETTRONICA E TRANSAZIONI ELETTRONICHE .....</b>	<b>225</b>
<b>NORME EUROPEE SULLE SOGLIE PER L'AGGIUDICAZIONE DEGLI APPALTI .....</b>	<b>225</b>
<b>BONIFICI E ADDEBITI IN EURO E PAGAMENTI TRANSFRONTALIERI.....</b>	<b>226</b>
<b>TUTELA DELLA BIODIVERSITÀ .....</b>	<b>227</b>
<b>AFFIDAMENTO FAMILIARE E PROCEDIMENTI CIVILI IN MATERIA DI RESPONSABILITÀ GENITORIALE .....</b>	<b>228</b>
<b>PORTALE NORMATTIVA .....</b>	<b>228</b>
<b>TITOLO DI AVVOCATO SPECIALISTA .....</b>	<b>228</b>
<b>IRRAGIONEVOLE DURATA DEL PROCESSO.....</b>	<b>228</b>
<b>PROCESSO CIVILE TELEMATICO.....</b>	<b>230</b>
<b>INCENTIVI ALLA NEGOZIAZIONE ASSISTITA E ALL'ARBITRATO .....</b>	<b>231</b>
<b>UFFICIO PER IL PROCESSO – BANCA DATI GIURISPRUDENZA DI MERITO.....</b>	<b>231</b>
<b>LEGISLAZIONE REGIONALE – SECONDO SEMESTRE 2015 .....</b>	<b>232</b>

## INEFFICACIA DEGLI ATTI GRATUITI A SEGUITO DEL FALLIMENTO

La **legge 6 agosto 2015, n. 132** (in Suppl. ord. alla G.U. n. 192 del 20.8.2015), in vigore dal 21 agosto 2015, di conversione del **D.L. 27 giugno 2015, n. 83**, ha modificato (art. 6, comma 1-bis, del decreto legge) l'art. 64 della legge fallimentare (R.D. 16 marzo 1942, n. 267), aggiungendovi un secondo comma.

### **1) – Fonte normativa.**

L'**art. 64 l. fall.**, a seguito delle modifiche di cui sopra, recita:

*“Sono privi di effetto rispetto ai creditori, se compiuti dal fallito nei due anni anteriori alla dichiarazione di fallimento, gli atti a titolo gratuito, esclusi i regali d'uso e gli atti compiuti in adempimento di un dovere morale o a scopo di pubblica utilità, in quanto la liberalità sia proporzionata al patrimonio del donante.*

*I beni oggetto degli atti di cui al primo comma sono acquisiti al patrimonio del fallimento mediante trascrizione della sentenza dichiarativa di fallimento. Nel caso di cui al presente articolo ogni interessato può proporre reclamo avverso la trascrizione a norma dell'articolo 36”.*

### **2) – Disciplina dell'inefficacia automatica ex art. 64 l. fall. e rapporto con l'azione revocatoria fallimentare.**

Appare utile – prima di analizzare le novità introdotte dalla legge n. 132/2015 – riepilogare brevemente le principali conclusioni alle quali sono giunte dottrina e giurisprudenza nell'interpretazione del testo originario dell'art. 64 l. fall.

Secondo l'orientamento dominante, l'*inefficacia* degli atti gratuiti, prevista dall'art. 64 l. fall., si produce *di diritto* ed *automaticamente* a seguito del fallimento, ed ha natura *relativa* (inopponibilità ai creditori)<sup>1</sup>: l'atto rimane efficace *inter partes*, e titolare del diritto di proprietà rimane comunque il terzo acquirente, il quale è assoggettato all'azione esecutiva del fallimento quale terzo proprietario dei beni espropriati.

D'altra parte, l'*inefficacia* relativa degli atti gratuiti è anche *temporanea*, in quanto funzionale alla procedura fallimentare, e – sempreché il bene non sia stato venduto forzatamente nel corso della procedura stessa – *viene meno con la chiusura del fallimento*<sup>2</sup>.

Ulteriore carattere, pressoché pacifico, della *inefficacia* di cui trattasi è la sua natura *oggettiva*: presupposto di essa è *unicamente la natura gratuita dell'atto*, non richiedendosi alcuno degli altri elementi su cui si fonda la revocatoria fallimentare: in particolare, l'*inefficacia* qui *prescinde* dall'accertamento di un *pregiudizio*, dalla *scientia decoctionis* del debitore e dagli altri elementi soggettivi ed oggettivi diversi dalla mera gratuità dell'atto: è quindi irrilevante l'*insolvenza* e perfino la *qualità di imprenditore del debitore* nel momento in cui viene compiuto l'atto gratuito (qualità di imprenditore e insolvenza possono infatti sopravvenire in un momento successivo al compimento dell'atto gratuito)<sup>3</sup>.

La natura oggettiva dell'*inefficacia* si spiega in ragione del *fondamento* della stessa, che secondo l'opinione più accreditata non risiede in una presunzione assoluta di frode, bensì nel *bilanciamento dei diversi interessi coinvolti*: nel conflitto tra la massa dei creditori (che *certant de damno vitando*) e l'acquirente a titolo gratuito (il quale, invece, *certat de lucro captando*), l'ordinamento privilegia i primi.

<sup>1</sup> Cass. 26 marzo 2003, n. 4466.

<sup>2</sup> Cfr. per tutte Cass. 30 gennaio 1992, n. 951, in *Giust. civ.*, 1992, I, p. 1770.

<sup>3</sup> Cfr. Cass. 1 aprile 2005, n. 6918; Cass. 9 febbraio 2001, n. 1831.

Il tutto purché si tratti di atti gratuiti perfezionati nel *biennio anteriore alla dichiarazione di fallimento*: decorso tale periodo, il legislatore rafforza, invece, la posizione dell'acquirente a titolo gratuito, nei confronti del quale può essere esperita solo l'azione revocatoria ordinaria *ex art. 2901 c.c.*, ricorrendone i presupposti (tra cui il *consilium fraudis*), e previo assolvimento da parte del curatore del relativo onere probatorio.

Sempre sulla base del diverso bilanciamento degli interessi si giustifica il fatto che in relazione a determinati atti (es., le prestazioni di garanzia a fronte di mutui fondiari), l'art. 67 l. fall. (nonché l'art. 39 del d. lgs. n. 385/1993) prevedano l'*esenzione da revocatoria fallimentare* (se *atti onerosi*), mentre *ove si tratti di atti gratuiti opera senza deroghe l'inefficacia ex art. 64 l. fall.*

Appare diverso il bilanciamento degli interessi anche rispetto alla fattispecie regolata dall'art. 69 l. fall. (atti compiuti tra coniugi anteriormente al biennio dalla dichiarazione di fallimento): in questo caso, si concorda nel richiedere la *scientia decoctionis* del coniuge, oltre alla qualifica di imprenditore del debitore al momento dell'atto, e si tende ad attribuire natura costitutiva alla sentenza che dà luogo all'inefficacia.

La sentenza che dichiara l'inefficacia *ex art. 64 l. fall.* ha quindi *natura dichiarativa*<sup>4</sup>, a differenza di quella che pronuncia la revoca degli atti indicati nell'art. 67 l. fall. (che ha invece, pacificamente, natura costitutiva). La dottrina ha, anzi, affermato che l'accertamento giudiziale non sia a rigore necessario, e possa essere omesso, tranne che nei casi in cui il debitore abbia perduto la disponibilità del bene (possesso del terzo), o abbia subito la trascrizione dell'atto (gratuito) a proprio carico. In quest'ultimo caso, in particolare, sorge l'esigenza di un *titolo*, in forza del quale far constare e *rendere pubblica l'inefficacia dell'atto*, al fine di non arrecare pregiudizio alla circolazione dei beni, per i quali l'ordinamento abbia organizzato un sistema di pubblicità legale, salvaguardando la sicurezza dei traffici. È quanto avviene, *mutatis mutandis*, in caso di simulazione: l'affermazione della nullità (inefficacia) dell'atto simulato deve essere resa conoscibile ai terzi (mediante trascrizione della domanda di simulazione), al fine di poter opporre loro la sentenza di accoglimento della domanda stessa. Nel caso di specie – si parla sempre della situazione anteriore alla riforma del 2015 – la pubblicità della sentenza di accertamento dell'inefficacia consentiva di porre sull'avviso i terzi, evitando che gli stessi acquistassero a loro volta diritti dall'acquirente a titolo gratuito *ex art. 64 l. fall.*, soccombendo successivamente nei confronti dell'avente causa dal fallimento (aggiudicatario nella vendita fallimentare).

Nei rapporti con i terzi, la dottrina preferibile ritiene che la *domanda giudiziale di inefficacia ex art. 64 l. fall.*, al pari dell'azione revocatoria fallimentare *ex art. 67*, debba essere *trascritta agli effetti dell'art. 2652, n. 5, c.c.*<sup>5</sup>: cioè *al fine di poter opporre l'inefficacia al*

---

<sup>4</sup> Cass. S.U. 13 gennaio 1996, n. 5443, in *Giust. civ.*, 1996, I, p. 2219; Cass. 30 settembre 2011, n. 20067; Cass. 17 maggio 2012, n. 7774, in *Fallimento*, 2013, p. 203.

Secondo la tesi preferibile, l'accertamento dell'inefficacia retroagisce alla data della dichiarazione ed il relativo accertamento retroagisce quindi a tale momento (con conseguenze sulla *decorrenza dell'obbligo del terzo di restituire il bene al curatore*, e quindi anche sul *regime dei frutti*). Si discute poi sul rischio relativo al perimento del bene (trasferito gratuitamente) per caso fortuito. Taluno ha voluto ritenere responsabile il terzo acquirente a titolo gratuito solo in caso di colpa grave (arg. *ex art. 2864 c.c.*), altri preferisce fare ricorso ai principi generali. Fermo restando che, a seguito della novella in commento, *il momento determinante da cui far decorrere le conseguenze dell'inefficacia dell'atto è quello della trascrizione della sentenza dichiarativa di fallimento.*

<sup>5</sup> NICOLO', *La trascrizione*, III, Milano 1977, p. 112.

terzo subacquirente di buona fede a titolo oneroso, avente causa dall'acquirente a titolo gratuito. Confermando, con ciò, l'esigenza di pubblicità legale nell'interesse della sicurezza dei traffici giuridici.

### 3) – *La trascrizione della sentenza dichiarativa di fallimento: modalità ed effetti.*

Nel panorama suddescritto si innesta la novità introdotta dalla legge n. 132/2015: ai sensi del nuovo secondo comma dell'art. 64 l. fall., *i beni oggetto degli atti gratuiti* compiuti nel biennio, di cui al primo comma, “sono acquisiti al patrimonio del fallimento mediante trascrizione della sentenza dichiarativa di fallimento”.

Rispetto alla situazione previgente, la norma innova su due punti. In primo luogo, il titolo, in forza del quale eseguire la pubblicità necessaria per rendere conoscibile ai terzi l'inefficacia degli atti gratuiti, non è più rappresentato da una (apposita) sentenza di accertamento dell'inefficacia, ma è costituito dalla stessa sentenza dichiarativa del fallimento. La *ratio* di tale modifica è facilmente percepibile: il legislatore ha voluto evitare al fallimento le lungaggini necessarie per l'accertamento giudiziale dell'inefficacia, ritenendo – non si sa quanto a ragione, come meglio si dirà – che l'accertamento del solo elemento oggettivo della gratuità sia talmente semplice da non necessitare sempre di un accertamento giudiziale (e rinviando l'eventuale giudizio sul punto alla fase eventuale di reclamo, *ex art. 36 l. fall.*). Tanto più che alla sentenza di accertamento dell'inefficacia veniva pacificamente riconosciuta natura dichiarativa. Visto che la ragione più frequente dell'accertamento era costituita dalla necessità di costituire un titolo per la pubblicità, si è quindi ritenuto che quest'ultima possa aver luogo sulla base della sentenza di fallimento, dalla cui data decorre anche l'inefficacia *ex art. 64 l. fall.*

In secondo luogo, l'efficacia della trascrizione muta con la nuova norma: nel sistema previgente poteva ritenersi che l'effetto fosse quello proprio dell'art. 2652, n. 5, c.c. (ossia l'effetto “dichiarativo” della *opponibilità* al terzi subacquirenti a titolo oneroso ed in buona fede dell'inefficacia, coerente con la riconosciuta natura dichiarativa della sentenza di accertamento dell'inefficacia stessa). Con la nuova disciplina, invece, i beni sono “acquisiti al patrimonio del fallimento” con la trascrizione della sentenza che lo dichiara: formula, questa, che sembra attribuire alla trascrizione un'efficacia di tipo costitutivo. Con la conseguenza che l'inefficacia non si produce per il solo fatto della dichiarazione di fallimento, ma richiede la relativa trascrizione.

In più, la formula impiegata (“sono acquisiti al patrimonio del fallimento”) sembra postulare sia l'assenza di discrezionalità del curatore nell'effettuare la trascrizione sui beni alienati gratuitamente; sia una sorta di “retrovicenda traslativa”, con rientro dei beni nel patrimonio del fallito. Sotto questo profilo, tuttavia, deve ritenersi che la legge *plus dixit quam voluit*: un ritrasferimento dei beni al fallito eccederebbe con tutta evidenza lo scopo (che è solamente quello di assoggettare all'esecuzione concorsuale i beni trasferiti gratuitamente nel biennio anteriore al fallimento). Né avrebbe senso ipotizzare un'inefficacia assoluta dell'atto gratuito, accanto all'inefficacia soltanto relativa che, pacificamente, discende dalla revocatoria *ex art. 64 l. fall.* (e dalla revocatoria ordinaria *ex art. 2901 c.c.*, anche riguardo agli atti gratuiti). Sembra quindi necessario operare una “riduzione teleologica”, in modo da concludere – in conformità alla tradizione – per la natura relativa dell'inefficacia *ex art. 64 l. fall.* (inopponibilità dell'atto gratuito alla massa dei creditori, con conseguente espropriazione dei beni presso il terzo proprietario).

Su tale presupposto, anche la natura costitutiva della trascrizione della sentenza di fallimento può essere “ridimensionata”: si tratta di un effetto “costitutivo dell’inopponibilità”, quindi pur sempre di una pubblicità dichiarativa.

Sussiste, in ogni caso, l’esigenza di eseguire la trascrizione della sentenza di fallimento in modo da rendere conoscibile ai terzi l’inefficacia dell’atto gratuito. A tal fine, la modalità più idonea, forse l’unica praticabile, appare l’esecuzione della formalità trascrittiva a carico del terzo acquirente a titolo gratuito (ed eventualmente a favore della massa dei creditori del fallimento). Non è, comunque, necessario postulare la necessità di una trascrizione diversa ed autonoma rispetto a quella prescritta dall’art. 88, comma 2, l. fall.: si tratta pur sempre di trascrizione della sentenza di fallimento, da eseguirsi unitariamente su tutti i beni da assoggettare all’esecuzione concorsuale, e da trascrivere in parte a carico del fallito<sup>6</sup> (quanto ai beni di sua proprietà), in parte a carico del terzo avente causa a titolo gratuito, anche in analogia con gli artt. 2668-bis e 2668-ter c.c.

Con una importante precisazione: rispetto alle proprietà del fallito non è, probabilmente, necessaria l’indicazione, nella nota di trascrizione dei singoli beni<sup>7</sup>, che appare invece indispensabile relativamente ai beni passati in proprietà all’avente causa a titolo gratuito.

La riconduzione della trascrizione in oggetto alla previsione di obbligatorietà ex art. 88, comma 2, l. fall., conferma del resto la natura necessitata della medesima trascrizione, al di fuori di qualsiasi spazio di discrezionalità del curatore, che si desume dalla stessa lettera del nuovo art. 64, comma 2, l. fall.

Per il resto, la trascrizione va eseguita presso il pubblico registro nella cui circoscrizione sono collocati i beni, o nel quale gli stessi sono iscritti. Può trattarsi dei registri immobiliari, del pubblico registro automobilistico, del registro aeronautico o navale. E potrebbe ritenersi – anche se è lecito il dubbio, posto che la norma parla solo di “trascrizione” – che analoga pubblicità, agli effetti dell’art. 64, comma 2, l. fall., debba essere eseguita nel registro delle imprese, con riferimento a determinati beni (partecipazioni sociali, aziende).

L’ultimo periodo del secondo comma dell’art. 64 l. fall. prevede che “ogni interessato può proporre reclamo avverso la trascrizione a norma dell’articolo 36”. Si tratta del c.d. reclamo “endofallimentare”, che il fallito e ogni altro interessato possono proporre al giudice delegato per violazione di legge, entro otto giorni dalla conoscenza dell’atto. Il giudice delegato, sentite le parti, decide con decreto motivato, omessa ogni formalità non indispensabile al contraddittorio. Contro il decreto del giudice delegato è ammesso ricorso al tribunale entro otto giorni dalla data della comunicazione del decreto medesimo. Il tribunale decide entro trenta giorni, sentito il curatore e il reclamante, omessa ogni formalità non essenziale al contraddittorio, con decreto motivato non soggetto a gravame.

La disposizione è fortemente a rischio di incostituzionalità: nonostante l’apparente coincidenza del riferimento ad “ogni interessato”, la previsione dell’art. 64 l. fall. non può essere collocata nel medesimo contesto dell’art. 36, posto che qui si tratta di far valere un diritto di proprietà su beni che si assumono non assoggettabili ad esecuzione concorsuale,

<sup>6</sup> Circ. Min. Fin., Direzione Catasto, 2 maggio 1995, n. 128/T, paragrafo 5.3.

<sup>7</sup> In tal senso Circ. Agenzia Territorio 23 aprile 2003, n. 3/T (sulla base del parere del Ministero della Giustizia, Dipartimento per gli Affari di Giustizia, Direzione Generale della Giustizia Civile, n. 2/60/FG/2 (2003) U/4109 del 25 marzo 2003).

con uno strumento che non permette un adeguato esercizio del diritto di difesa.

Per quanto concerne, infine, i beni diversi dagli immobili e dai mobili registrati, non sembra dubbio che continui a valere il regime previgente: e che quindi possa rendersi necessaria (ai fini, ad esempio, di recuperarne il possesso) una sentenza di accertamento dell'inefficacia dell'atto gratuito.

#### 4) – L'identificazione della categoria degli atti gratuiti; i vincoli di destinazione.

Secondo l'interpretazione corrente e pressoché pacifica dell'art. 64 l. fall., la nozione di "atti gratuiti" ivi contenuta non è riferibile esclusivamente alle donazioni e altre liberalità, ma comprende qualsiasi atto gratuito, ancorché non assistito da spirito di liberalità (quindi *anche i c.d. atti gratuiti non liberali*, quali possono essere ad esempio alcune operazioni compiute gratuitamente, ma a fronte di un interesse economico, nell'ambito dei gruppi di società)<sup>8</sup>. Occorre, in ogni caso, fare riferimento alla *causa concreta* dell'atto<sup>9</sup>.

Ne sono invece esclusi, per espressa previsione dell'art. 64, comma 1, l. fall., i regali d'uso e gli atti compiuti in adempimento di un dovere morale o a scopo di pubblica utilità, in quanto la liberalità sia proporzionata al patrimonio del donante<sup>10</sup>.

Si è ritenuto che tra gli atti gratuiti siano da includere anche le liberalità mortis causa, in caso di fallimento dell'imprenditore defunto. Si tiene conto a tal fine della data di morte del *de cuius*, come momento di riferimento cronologico ai fini del computo del biennio.

Quanto agli atti gratuiti sottoposti a termine e condizione, certamente revocabili sin dalla loro formazione a norma dell'art. 2901 c.c. (che consente, addirittura, di proporre l'azione revocatoria al titolare di un credito sotto condizione sospensiva), si è posto il dubbio della relativa ricomprensione nell'ambito dell'art. 64 l. fall., quando gli atti stessi siano compiuti anteriormente al biennio, ma il termine scada o la condizione si verifichi all'interno del biennio medesimo. Va peraltro ricordato che in caso di contratto condizionato, e quindi di bene ancora di proprietà del fallito, prevale la disciplina sui contratti pendenti, *ex art. 72 l. fall.*<sup>11</sup>, e quindi il curatore può esercitare la relativa facoltà di scelta (che i creditori non hanno nella fattispecie dell'art. 2901 c.c.: ragion per cui possono invece esperire la revocatoria anche riguardo agli atti condizionati). Per inciso, riguardo invece agli atti onerosi la *scientia decoctionis* del terzo acquirente può apprezzarsi unicamente con riferimento al momento della stipula dell'atto (anche condizionato), in quanto egli non interviene all'ulteriore evento che comporta scadenza del termine o avveramento della condizione.

Tra le fattispecie più frequenti di atti gratuiti, venute all'attenzione della giurisprudenza agli effetti dell'art. 64 l. fall., vi sono quelli di concessione di garanzie (in particolare, le garanzie prestate da un terzo datore, e quelle non contestuali al credito garantito)<sup>12</sup>. L'inefficacia di tali garanzie – in particolare, per quanto qui interessa, delle ipoteche concesse gratuitamente – comporta l'insussistenza del diritto di prelazione in

<sup>8</sup> V. per tutte Cass. 24 giugno 2015, n. 13087; Cass. 11 giugno 2004, n. 11093.

<sup>9</sup> Cass. S.U. 18 marzo 2010, n. 6538; Cass. 28 ottobre 2011, n. 22518.

<sup>10</sup> Cfr. al riguardo Cass. 29 maggio 1999, n. 5268.

<sup>11</sup> Cass. 14 maggio 1996, n. 4483.

<sup>12</sup> Tra le altre, Cass. 15 dicembre 2006, n. 26933.

sede di riparto fallimentare: conseguenza, quest'ultima, che a seguito della novella può ritenersi senz'altro riconducibile alla trascrizione della sentenza di fallimento (anche in questo caso peraltro, pur trattandosi di beni del fallito gravati da ipoteca a favore di terzi, appare preferibile ritenere che l'efficacia della trascrizione ex art. 64, comma 2, l. fall., presupponga la puntuale indicazione nella nota di trascrizione dei beni che formano oggetto delle ipoteche della cui inefficacia si tratta).

Vi sono, infine, i vincoli di indisponibilità e di destinazione (quali, in particolare, il fondo patrimoniale, il trust, il vincolo *ex art. 2645-ter c.c.*), che pacificamente la giurisprudenza annovera tra gli atti a titolo gratuito<sup>13</sup>, e che quindi certamente – nonostante l'omessa espressa previsione nel testo della novella – rientrano nella disciplina in esame, anche nell'ipotesi dei vincoli c.d. autodichiarati (in assenza, cioè, di trasferimento della proprietà ad un terzo trustee o fiduciario). In questi casi, la trascrizione della sentenza di fallimento deve essere evidentemente eseguita a carico del solo fallito (proprietario dei beni gravati del vincolo di destinazione, i quali ultimi devono essere specificamente indicati nella nota).

##### **5) – Profili temporali e momento di compimento dell'atto gratuito.**

L'atto gratuito è inefficace, *ex art. 64, comma 1, l. fall.*, se perfezionato nel biennio antecedente al fallimento. L'atto perfezionato anteriormente è intangibile, anche se le relative formalità pubblicitarie sono state compiute nel biennio.

Nel caso di atto gratuito compiuto prima del biennio, può essere esperita l'azione revocatoria ordinaria<sup>14</sup>, sobbarcandosi peraltro in tal caso l'onere probatorio richiesto dall'art. 2901 c.c. Trattandosi di atti tra coniugi, di cui all'art. 69 l. fall., soccorre l'apposito rimedio ivi previsto (rimanendo comunque inapplicabile a tale ipotesi, per la oggettiva diversità delle fattispecie, la previsione dell'art. 64, comma 2, l. fall.).

Prima dell'introduzione della novella in esame, si è sempre affermata l'imprescrittibilità dell'azione di accertamento dell'inefficacia, ai sensi della norma in esame. La riforma fallimentare ha però inserito nella legge fallimentare il nuovo art. 69-bis, che prevede dei termini (qualificati dalla dottrina come decadenziali) entro i quali proporre le azioni revocatorie (cinque anni dal compimento dell'atto; tre anni dalla sentenza di fallimento). La disposizione, nell'affrontare il caso della consecuzione di procedure concorsuali, prevede che il termine si computi a partire dalla prima procedura (per l'esattezza, dalla pubblicazione della domanda di concordato), e menziona espressamente anche l'art. 64 l. fall. Ciò nonostante, è ancora discusso se i termini di decadenza *ex art. 69-bis l. fall.* si applichino anche all'accertamento dell'inefficacia *ex art. 64 l. fall.* (e ora alla trascrizione contemplata dal secondo comma di tale disposizione). Nell'ottica di un equilibrato bilanciamento degli interessi (quelli della massa fallimentare, e quelli dell'acquirente a titolo gratuito e dei successivi subacquirenti), deve ritenersi preferibile la tesi dell'applicabilità dell'art. 69-bis anche agli atti gratuiti (con la conseguenza che, compiuto un atto gratuito, le conseguenze di cui all'art. 64 l. fall. possono verificarsi – sempreché il debitore fallisca entro due anni – se la trascrizione della sentenza di fallimento è effettuata entro cinque anni dalla data dell'atto, e comunque entro tre anni dalla

<sup>13</sup> Tra le tante, Cass. 8 agosto 2013, n. 19029; Cass. 23 marzo 2005, n. 6267; Cass. 8 settembre 2004, n. 18065.

<sup>14</sup> Cass. 9 aprile 1975 n. 1294, in *Giust. civ.*, 1975, I, p. 904.

dichiarazione di fallimento).

#### 6) – *Il problema delle donazioni indirette.*

Tra le liberalità indirette rientrano una serie di fattispecie (dall'intestazione di beni a nome altrui, al *negotium mixtum cum donatione*, al trust liberale) che possono assumere rilevanza agli effetti dell'art. 64 l. fall. Si tratta di fattispecie nelle quali lo spirito di liberalità il più delle volte non emerge dall'atto, e per le quali quindi risulta difficile identificare – mediante un semplice esame documentale – una fattispecie caratterizzata dall'elemento, ai nostri fini rilevante, della gratuità (in certi casi di negozi misti si tratta del resto di accertamento estremamente opinabile già sul piano oggettivo della valutazione di congruità del corrispettivo).

In queste, come in altre ipotesi analoghe, deve ritenersi che non possa essere eseguita – in relazione ai beni trasferiti gratuitamente a terzi – la trascrizione di cui all'art. 64, comma 2, l. fall. In primo luogo perché deve ritenersi che non sia possibile un controllo da parte del conservatore dei registri immobiliari (al quale comunque compete la verifica della trascrivibilità degli atti, a norma dell'art. 2674-bis c.c.). E poi perché si aprirebbe, diversamente, la via ad abusi incontrollabili, paralizzando la circolazione dei beni in violazione di qualsiasi criterio di proporzionalità e ragionevolezza (con probabile responsabilità civile del curatore fallimentare in gran parte di questi casi).

In definitiva, deve circoscriversi l'ambito di applicazione dell'art. 64, comma 2, l. fall., ai soli casi in cui la gratuità dell'atto risulti *ictu oculi*, mediante il semplice esame documentale dell'atto gratuito di cui trattasi. Negli altri casi, il curatore dovrà, ricorrendone i presupposti, agire per l'accertamento giudiziale della natura gratuita dell'atto, instaurando un giudizio che – in tali casi – appare necessario.

Per converso, la trascrizione deve ritenersi doverosa in presenza di “palese gratuità” dell'atto (riscontrabile, ad esempio, nella quasi totalità dei fondi patrimoniali e trusts liberali), senza che possano richiedersi a tal fine accertamenti ulteriori.

#### 7) – *Gli atti di donazione dissimulati.*

Un discorso analogo a quello fatto per le liberalità indirette va ribadito per quanto concerne le donazioni dissimulate. L'atto che “appare” come compravendita non può dar luogo ad una trascrizione ex art. 64, comma 2, l. fall., anche se vi sono “prove liquide”, esterne all'atto, idonee a dimostrarne la simulazione e quindi la reale natura donativa. E ciò per le medesime ragioni – di tutela della sicurezza dei traffici giuridici – già esposte in relazione alle donazioni indirette.

Per di più, in relazione agli atti simulati la legge predispone un apposito rimedio – l'accertamento giudiziale della simulazione – accompagnato dalla possibilità di trascrivere la domanda di simulazione in tal modo “prenotando”, a norma dell'art. 2652, n. 4, c.c., gli effetti della sentenza di accoglimento, e rendendo così opponibile ai terzi, aventi causa dall'acquirente immediato, il relativo giudicato di accertamento.

### 8) – *Le donazioni modali.*

Per quanto, poi, concerne le donazioni modali, se ne riconosce pacificamente la natura gratuita e non onerosa<sup>15</sup>: non pare dubbio, pertanto, che la trascrizione della sentenza di fallimento possa essere effettuata, ai sensi dell'art. 64, comma 2, l. fall., anche in relazione ai beni che ne formano oggetto, a carico del donatario.

Il problema è, piuttosto, quello relativo all'individuazione del "valore" da acquisire al fallimento: se si tratti, cioè, del valore "netto" della liberalità, corrispondente all'arricchimento del terzo acquirente a titolo gratuito (al netto quindi di oneri e pesi sullo stesso gravanti), e conseguente prededuzione delle obbligazioni modali; ovvero, in alternativa, del valore "lordo" della donazione, con ammissione del donatario al passivo fallimentare (*ex art. 71 l. fall.*) in relazione al valore dell'onere. Questione, quest'ultima, che peraltro non interessa in questa sede.

### 9) – *Rapporto con l'art. 2929-bis del codice civile.*

L'art. 2929-bis c.c., introdotto dal d.l. n. 83/2015, prevede la possibilità per i creditori di pignorare i beni immobili e mobili registrati che abbiano formato oggetto di atti di alienazione o di vincoli di indisponibilità a titolo gratuito, entro un anno dalla trascrizione di detti atti. La norma risponde, con tutta evidenza, alla medesima *ratio* che sta alla base del nuovo art. 64, comma 2, l. fall.: si è trattato, in entrambi i casi, di approntare uno strumento di tutela dei creditori (vittime di frequenti abusi, soprattutto attraverso la costituzione di fondi patrimoniali, trusts e vincoli di destinazione atipici), evitando loro di dover attendere – ai fini dell'azione esecutiva – il tempo necessario ad ottenere il passaggio in giudicato della sentenza di revoca, o di accertamento dell'inefficacia. In entrambi i casi, si procede ad espropriazione contro il terzo proprietario, e si attribuisce al debitore e/o al terzo avente causa a titolo gratuito un rimedio giudiziale (opposizione; reclamo fallimentare), invertendo sostanzialmente l'onere della prova in ordine alla sussistenza o meno dei presupposti della revoca o inefficacia. Un parallelismo che richiama, *mutatis mutandis*, quello tra l'art. 2915, comma 2, c.c., e l'art. 45 l. fall., su cui la dottrina si è da tempo esercitata.

Diversi sono, ovviamente, i rispettivi mezzi tecnici di produzione dell'effetto, e diversa ne è l'efficacia. Il rimedio del reclamo endofallimentare, ad esempio, suscita seri dubbi di costituzionalità, a differenza di quello dell'opposizione agli atti esecutivi. Diversi sono ancora i termini entro i quali i rimedi possono essere esperiti (un anno dal compimento dell'atto, nel caso dell'art. 2929-bis c.c.; cinque anni dall'atto, o comunque tre anni dal fallimento, nella fattispecie *ex art. 64 l. fall.*).

Rimane l'analogia di fondo dei due rimedi, di cui dottrina e giurisprudenza dovranno tener conto nel procedere al parallelo approfondimento ed analisi degli istituti, ai fini di una loro miglior comprensione e di un più corretto inquadramento sistematico<sup>16</sup>.

<sup>15</sup> Lo stesso dicasi per la donazione remuneratoria: Cass. 14 febbraio 1997, n. 1411.

<sup>16</sup> Sull'art. 2929-bis c.c., cfr. OBERTO, *La revocatoria degli atti a titolo gratuito ex art. 2929-bis c.c.*, Torino 2015; MEUCCI, *Il nuovo art. 2929-bis c.c. nel quadro degli strumenti di tutela dei creditori*, in *Persona e mercato*, 2015, p. 11; ANTONUCCI, *L'azione revocatoria "semplificata": dubbi di costituzionalità dell'art. 12 d.l. 83/2015 (15 luglio 2015)*, in *www.ilcaso.it*; MURITANO, *Il nuovo art. 2929-bis: quale futuro per la protezione del patrimonio familiare?*, in *Riv. dir. bancario*, 2015, 11, p. 1; RIZZI, *L'art. 2929-bis c.c.: una nuova tutela per il ceto creditorio (21 settembre 2015)*, in *www.federnotizie.it*; SMANIOTTO, *L'art. 2929-bis c.c. Espropriazione di beni oggetto di vincoli di indisponibilità o di*

**10) – Conflitto tra acquirente a titolo gratuito ed aggiudicatario nella vendita fallimentare.**

Si è visto che l'art. 64, comma 2, ultimo periodo, l. fall., accorda a qualsiasi interessato (quindi, in particolare, all'acquirente a titolo gratuito) il rimedio del reclamo ex art. 36 l. fall., da esperirsi entro otto giorni dalla conoscenza (effettiva) dell'atto. Qui l'atto della cui conoscenza si tratta non può che identificarsi con la trascrizione della sentenza di fallimento, a cui la legge ricollega l'inefficacia dell'atto gratuito.

Ipotizzando che la trascrizione non venga comunicata dal curatore al terzo, e che quindi il termine per il reclamo non decorra prima dell'aggiudicazione in sede di vendita fallimentare, può prospettarsi – analogamente a quanto può avvenire nel caso disciplinato dall'art. 2929-bis c.c. – un conflitto tra l'acquirente a titolo gratuito (terzo proprietario) e l'aggiudicatario nella vendita fallimentare.

In assenza di una disciplina al riguardo (quale potrebbe essere, per certi aspetti, quella dettata dall'art. 187-bis disp. att. c.p.c. in relazione all'espropriazione forzata individuale), deve ritenersi che il suddetto conflitto debba essere risolto – nei casi in cui non sussiste in radice alcun diritto del curatore fallimentare di vendere i beni del terzo, perché in particolare si accerta la natura non gratuita dell'atto – a favore del terzo acquirente a titolo gratuito (titolare del diritto sostanziale). Non può infatti servire, a tal fine, la previsione dell'art. 2929 c.c., che secondo l'interpretazione assolutamente prevalente non consente di porre rimedio, a tutela dell'aggiudicatario, ai vizi di natura sostanziale, che derivano dall'insussistenza del diritto all'espropriazione. Si tratta infatti, nell'ipotesi in esame, di un'espropriazione eseguita nei confronti di un soggetto non titolare (nel caso di alienazione gratuita) o posta in essere in violazione di un vincolo di indisponibilità; sulla base dei principi degli acquisti a titolo derivativo, applicabili anche alla vendita fallimentare, l'aggiudicatario non acquista, quindi, il diritto che non spettava al debitore, o che il creditore non poteva pignorare.

In altri termini, sembra che il conflitto debba essere risolto sulla base dei principi di diritto sostanziale: deve essere risolto, quindi, a favore dell'avente causa a titolo gratuito dal debitore, e/o del beneficiario del vincolo.

**11) – La tutela dei subacquirenti.**

Agli effetti della tutela dei terzi subacquirenti, dottrina e giurisprudenza ritengono applicabili alla fattispecie dell'inefficacia ex art. 64 l. fall. la disciplina dettata dal codice civile in materia di azione revocatoria (artt. 2901, ult. comma, e 2652, n. 5, c.c.): con la conseguente tutela del terzo subacquirente a titolo oneroso e in buona fede, che abbia trascritto il proprio acquisto prima della trascrizione della domanda di revoca. Precisato che nei confronti del subacquirente vada in sostanza esperita l'azione revocatoria ordinaria, e che in tal caso la *scientia fraudis* abbia ad oggetto l'assoggettabilità del primo

*alienazioni a titolo gratuito*, in *Immobili & proprietà*, 2015, p. 584; PETRELLI, *Vincoli di destinazione e indisponibilità e alienazioni gratuite – Pignoramento successivo*, in *Rassegna delle recenti novità normative – Primo semestre 2015*, [www.gaetanopetrelli.it](http://www.gaetanopetrelli.it), p. 6.

atto a revocatoria fallimentare <sup>17</sup>. Nel caso specifico dell'art. 64 l. fall., la scientia fraudis del subacquirente si identifica con la mera conoscenza della gratuità dell'atto a favore del suo dante causa, in una con la relativa qualità di imprenditore soggetto a fallimento.

Si tratta, a questo punto, di verificare come impatti, sul sistema sopra delineato, la novella dell'art. 64 l. fall., che – come si è già visto – sostituisce alla sentenza di accertamento dell'inefficacia la *sentenza di fallimento*, quale *titolo per la pubblicità legale della suddetta inefficacia*. Nell'operare tale “sostituzione”, non era evidentemente necessario disciplinare un'ulteriore trascrizione di una ipotetica domanda giudiziale, posto che a partire dalla dichiarazione di fallimento esiste già il titolo definitivo (sentenza), e non è necessario prenotarne gli effetti con la trascrizione di alcuna domanda.

Si vuol dire, in altri termini, che stante l'obiettivo e l'effetto di “surrogazione” suddescritto, alla trascrizione della sentenza di fallimento deve riconoscersi il medesimo effetto riconducibile alla trascrizione della domanda di revoca (o di accertamento dell'inefficacia), ex art. 2652, n. 5, c.c. Anche perché ove si opinasse diversamente si giungerebbe o a sconfessare e vanificare l'intento semplificatore del legislatore, ritenendo sempre prevalente la posizione dei terzi subacquirenti a titolo oneroso e in buona fede (anche quando la sentenza di fallimento non fosse trascritta sui beni alienati gratuitamente); ovvero all'opposto – ove si ritenessero sempre prevalenti le ragioni del fallimento – a sacrificare le esigenze di tutela dell'affidamento di detti subacquirenti, creando un vincolo occulto ad essi opponibile. E, in ultima analisi, si costringerebbe il curatore a promuovere un giudizio di accertamento dell'inefficacia ex art. 64 l. fall. al solo fine di trascrivere la relativa domanda ed ottenere così l'effetto di cui all'art. 2652, n. 5, c.c. Una conseguenza che non pare di poter condividere, anche se la mancanza di un'espressa equiparazione normativa fra la trascrizione ex art. 64, comma 2, l. fall., e la trascrizione della domanda ex art. 2652, n. 5, c.c., è destinata a far perdurare le incertezze in dottrina e giurisprudenza <sup>18</sup>.

<sup>17</sup> Cfr. in particolare Cass. 21 marzo 1996, n. 2423, in *Corriere giur.*, 1996, p. 1127; Cass. 23 dicembre 2009, n. 27230, in *Foro it.*, Rep. 2009, voce *Fallimento*, n. 341.

<sup>18</sup> Sull'inefficacia degli atti gratuiti ex art. 64 l. fall., cfr. SPIOTTA, *La restituzione dei beni: conseguenza implicita della pronuncia di inefficacia* (nota a Cass. 29 luglio 2014 n. 17196), in *Fallimento*, 2015, p. 290; VECCHIONE, *Sui rapporti tra l'efficacia del giudicato e l'azione di inefficacia ex art. 64 l. fall.* (nota a Cass. 17 maggio 2012, n. 7774), in *Dir. fall.*, 2013, II, p. 74; ANDREOTTI, *La causa concreta nel giudizio di onerosità e gratuità* (nota a Cass. S.U. 8 marzo 2010, n. 6538), in *Obbligazioni e contratti*, 2012, p. 31; CARLIZZI, *La revocatoria dell'adempimento del terzo nei gruppi societari: come l'altruità si scolora* (nota a Cass. S.U. 18 marzo 2010, n. 6538), in *Riv. dir. comm.*, 2012, II, p. 111; BENEDETTI, *La revocatoria fallimentare del pagamento del debito altrui: l'intervento delle sezioni unite* (nota a Cass. S.U. 18 marzo 2010, n. 6538), in *Giur. comm.*, 2011, II, p. 585; ZOCCA, *Gratuità ed onerosità del pagamento del debito altrui ai fini della revocatoria fallimentare: l'intervento delle sezioni unite* (nota a Cass. S.U. 18 marzo 2010, n. 6538), in *Giur. comm.*, 2011, II, p. 568; GIULIANO, *Adempimento di debito altrui: la causa concreta quale criterio di individuazione della gratuità od onerosità dell'atto* (nota a Cass. S.U. 18 marzo 2010, n. 6538), in *Nuova giur. civ.*, 2010, I, p. 755; PENTA, *La prospettiva della gratuità degli atti ex art. 64 l.fall.* (nota a Cass. S.U. 18 marzo 2010, n. 6538), in *Fallimento*, 2010, p. 546; BENEDETTI, *Gratuità e onerosità delle garanzie per debiti altrui a seguito della riforma della revocatoria fallimentare*, in *Giur. comm.*, 2010, I, p. 864; PENTA, *La revocatoria (recte, la declaratoria di inefficacia) degli atti a titolo gratuito, con particolare riferimento ai gruppi di società* (nota a Trib. Napoli 8 luglio 2004), in *Dir. fall.*, 2006, II, p. 383; CARBONARA, *Profili esegetici in tema di revocatoria fallimentare di garanzie infragruppo prestate per crediti contestuali o preesistenti* (nota a Cass. 24 febbraio 2004, n. 3615), in *Dir. fall.*, 2005, II, p. 916; LAMBICCHI, *Inapplicabilità della presunzione di onerosità di cui all'art. 2901 codice civile, nel giudizio ex art. 64 legge fallimentare* (nota a Cass. 25 giugno 2003, n. 10072), in *Fallimento*, 2004, p. 752; DI AMATO, *Inefficacia ex art. 64 l.fall. e questioni controverse in tema di garanzie e pagamenti*, in *Giur. comm.*, 2004, I, p. 1114; LAMBICCHI, *Inefficacia del pagamento di debito altrui da parte del fallito* (nota a Cass. 7 dicembre 2001, n. 15515), in *Fallimento*, 2002, p. 1061; ABETE, *L'inefficacia degli atti a titolo gratuito*, in *Dir. e giur.*, 1997, p. 356.

## CONVENZIONE DELL'AJA DEL 19 OTTOBRE 1996 SU RESPONSABILITÀ GENITORIALE E PROTEZIONE DEI MINORI

Con *legge 18 giugno 2015, n. 101* (in G.U. n. 157 del 9.7.2015), in vigore dal 10 luglio 2015, è stata autorizzata la ratifica ed esecuzione della *Convenzione dell'Aja del 19 ottobre 1996*, sulla competenza, la legge applicabile, il riconoscimento, l'esecuzione e la cooperazione in materia di responsabilità genitoriale e di misure di protezione dei minori; Convenzione che era già stata firmata dall'Italia in data 1 aprile 2003.

*1) – Adesioni, ratifiche, entrata in vigore della Convenzione dell'Aja del 19 ottobre 1996 – Situazione per l'Italia.*

Per lo stato attuale delle adesioni e ratifiche, e dell'entrata in vigore per i singoli Stati aderenti, cfr. quanto riportato nel sito ufficiale della Conferenza dell'Aja:

<https://www.hcch.net/fr/instruments/conventions/status-table/print/?cid=70>.

Come si ricava dal sito suddetto, la Convenzione entra in vigore per l'Italia il 1° gennaio 2016.

Inoltre, per quanto riguarda l'Italia, dal suddetto sito risultano le seguenti dichiarazioni e riserve (di cui si dirà meglio *infra*, in relazione ai singoli profili di disciplina contenuti nella Convenzione):

*“Les articles 23, 26 et 52 de la Convention accordent aux parties contractantes une certaine souplesse afin qu’une procédure simple et rapide puisse être appliquée à la reconnaissance et à l’exécution des décisions. Les règles communautaires prévoient un système de reconnaissance et d’exécution qui est au moins aussi favorable que les règles énoncées dans la Convention. Par conséquent, une décision rendue par une juridiction d’un Etat membre de l’Union européenne sur une question relative à la Convention, est reconnue et exécutée en Italie par application des règles internes pertinentes du droit communautaire.*

*30 septembre 2015*

*En référence aux articles 60 et 55, paragraphe premier, de la Convention, la République italienne:*

*1) réserve la compétence de ses autorités pour prendre des mesures tendant à la protection des biens d’un enfant situés sur son territoire;*

*2) se réserve de ne pas reconnaître une responsabilité parentale ou une mesure qui serait incompatible avec une mesure prise par ses autorités par rapport à ces biens.*

*En référence à l’article 34, paragraphe 2, de la Convention, la République italienne déclare que les demandes prévues à l’article 34, paragraphe premier, ne pourront être acheminées que par l’intermédiaire de son Autorité centrale.*

*En référence à l’article 44 de la Convention, la République italienne déclare que les demandes prévues aux articles 8, 9 et 33 de la Convention doivent être envoyées à son Autorité centrale”.*

*2) – Ambito di applicazione della Convenzione dell'Aja del 1996.*

A norma dell'art. 1 della Convenzione, la stessa ha come fine:

*a) di determinare lo Stato le cui autorità sono competenti ad adottare misure volte alla protezione della persona o dei beni del minore;*

*b) di determinare la legge applicabile da tali autorità nell'esercizio della loro competenza;*

*c) di determinare la legge applicabile alla responsabilità genitoriale;*

*d) di assicurare il riconoscimento e l'esecuzione delle misure di protezione in tutti gli*

Stati contraenti;

e) di stabilire fra le autorità degli Stati contraenti la cooperazione necessaria alla realizzazione degli obiettivi della convenzione.

Ai fini della Convenzione, l'espressione "responsabilità genitoriale" comprende la potestà genitoriale o ogni altro rapporto di potestà analogo che stabilisca i diritti, i poteri e gli obblighi dei genitori, di un tutore o altro rappresentante legale nei confronti della persona o dei beni del minore (art. 1, § 2).

La Convenzione si applica ai minori dal momento della loro nascita fino al raggiungimento dell'età di 18 anni (art. 2).

Le misure di protezione dei minori disciplinate dalla Convenzione sono, in particolare, l'attribuzione, l'esercizio e la revoca totale o parziale della responsabilità genitoriale, nonché la sua delega; la tutela, la curatela e gli istituti analoghi; la designazione e le funzioni di ogni persona o organismo incaricato di occuparsi dei beni del minore, di rappresentarlo o di assisterlo; l'assistenza legale tramite kafala o istituto analogo; l'amministrazione, la conservazione o la disposizione dei beni del minore (art. 3)<sup>19</sup>.

L'art. 4 della Convenzione elenca le materie escluse, tra le quali l'accertamento e contestazione della filiazione; la decisione sull'adozione, l'annullamento e la revoca della stessa; il cognome e nome del minore; gli obblighi agli alimenti; le amministrazioni fiduciarie (come il *trust*<sup>20</sup>) e le successioni<sup>21</sup>.

La Convenzione ha applicazione universale: a norma dell'art. 20, le disposizioni relative alla legge competente sono applicabili anche se la legge che esse designano è quella di uno Stato non contraente.

Sotto il profilo di diritto intertemporale, a norma dell'art. 53, § 1, la Convenzione si applica esclusivamente alle misure adottate in uno Stato dopo l'entrata in vigore della Convenzione in quello Stato (per le misure adottate in Italia, quindi, la Convenzione si applica solo a quelle adottate a partire dal 1° gennaio 2016)<sup>22</sup>.

La Convenzione si applica, poi, al riconoscimento e all'esecuzione delle misure adottate dopo la sua entrata in vigore nell'ambito dei rapporti fra lo Stato in cui siano state

<sup>19</sup> A titolo esemplificativo, rientrano tra le misure di protezione degli incapaci le autorizzazioni di volontaria giurisdizione per il compimento degli atti di amministrazione. Nel caso di vendita dei beni del minore, la determinazione delle relative modalità (ad esempio, all'incanto od a trattativa privata) dipende dalla legge applicabile alla protezione degli incapaci, ora determinata in base alla Convenzione del 1996; salvo che si ravvisi, per talune specifiche misure, una normativa di applicazione necessaria.

<sup>20</sup> Pertanto, il *trust* avente ad oggetto il patrimonio del minore non è disciplinato dalla Convenzione del 1996, bensì dalla Convenzione del 1989 sul riconoscimento dei trusts.

<sup>21</sup> Si è rilevato che la maggior parte delle questioni attinenti alla gestione dei beni del minore riguarda il diritto successorio e sfugge quindi all'applicazione della Convenzione: FRANCHI, *Protezione dei minori e diritto internazionale privato*, Milano 1997, p. 30. Occorre peraltro rilevare che, anche in tal caso, permane un problema di protezione del minore (come si desume dall'art. 747 c.p.c., che richiede in questi casi il parere del giudice tutelare, che andrà in tal caso emesso ai sensi degli artt. 2 e 4 della convenzione: FRANCHI, *op. ult. cit.*, p. 32, e p. 63).

<sup>22</sup> Come già evidenziato da risalente dottrina (GIARDINA, *Successione di norme di conflitto*, Milano 1970, p. 164 ss.; DROZ, *La protection des mineurs en droit international privé français depuis l'entrée en vigueur de la Convention de La Haye du 5 octobre 1961*, in *Journal du droit international*, 1973, p. 641), la qualità di tutore, curatore, rappresentante legale deve essere valutata come esistente in base alla normativa vigente al momento della costituzione del rapporto, mentre le singole misure di protezione del soggetto incapace sono soggette alla legge vigente al momento della relativa adozione. Pertanto, a titolo esemplificativo, una tutela costituita su un minore cittadino straniero (per ipotesi residente in Italia) nello Stato di cittadinanza anteriormente al 1° gennaio 2016 deve ritenersi tuttora esistente, se conforme alla legge nazionale all'epoca applicabile; ma l'eventuale provvedimento autorizzativo da rilasciarsi a partire dal 2016 è di competenza del giudice italiano.

adottate le misure e lo Stato richiesto (art. 53, § 2).

### 3) – *Competenza giurisdizionale e amministrativa.*

A norma dell'art. 5 della Convenzione, le autorità, sia giudiziarie che amministrative, dello Stato contraente di residenza abituale del minore sono competenti ad adottare misure tendenti alla protezione della sua persona o dei suoi beni. In caso di trasferimento della residenza abituale del minore in un altro Stato contraente, sono competenti le autorità dello Stato della nuova residenza.

La Convenzione non definisce il concetto di residenza abituale (che è concetto autonomo, per il quale non può farsi ricorso alla legge dell'autorità competente), il quale peraltro, per giurisprudenza costante implica, oltre ad una dimora stabile, legami sia familiari che sociali con il territorio, che perdurino per un tempo significativo <sup>23</sup>.

Pertanto:

i) la competenza ad adottare le misure di protezione compete all'autorità giudiziaria italiana in relazione a minori cittadini stranieri residenti in Italia;

ii) invece, la competenza ad adottare le misure di protezione compete all'autorità straniera riguardo ai minori cittadini italiani, residenti all'estero.

Per i minori rifugiati e i minori che, a seguito di gravi disordini nel proprio paese, siano trasferiti a livello internazionale, le autorità dello Stato contraente sul cui territorio tali minori si vengono a trovare a causa del loro trasferimento eserciteranno la competenza prevista al paragrafo primo dell'art. 5 (art. 6).

<sup>23</sup> La giurisprudenza internazionale ha elaborato una serie di criteri al fine di verificare la sussistenza o meno della residenza abituale.

In primo luogo, ove sussistano delle *prove tangibili dell'intenzione di instaurare una nuova vita in un diverso Stato*, la residenza abituale già esistente verrà generalmente meno, e ne verrà acquisita un'altra.

In secondo luogo, *quando un trasferimento è definitivo o potenzialmente definitivo*, la residenza abituale alla data del trasferimento potrà ugualmente venir meno, ed una nuova potrà essere acquistata abbastanza rapidamente. Tuttavia, *quando un trasferimento è temporaneo*, anche se il periodo interessato è lungo, è stato ammesso in più Stati che la residenza abituale esistente può essere conservata durante tutta la permanenza del soggiorno nell'altro Stato. Potrebbe essere, segnatamente, il caso in cui i genitori abbiano dato il loro consenso al soggiorno temporaneo del minore in un altro Stato.

In linea di principio, *uno dei due approcci suindicati è adottato al fine di valutare altri tipi di situazioni.* L'approccio detto "dell'intenzione dei genitori" prende in considerazione l'intenzione condivisa dai genitori quanto alla natura del trasferimento. L'approccio detto "orientato sul minore" evidenzia da parte sua la realtà fattuale della vita del minore, tenendo conto di elementi come l'educazione, l'interazione sociale, le relazioni con la famiglia. Quest'ultimo approccio rinvia in generale alla vita quotidiana del minore.

*In certi casi, è adottato un approccio misto*, tenendo conto sia delle intenzioni dei genitori che della vita del minore. Per decidere quale approccio seguire, alcuni tribunali prendono in considerazione l'età del minore interessato, in modo che maggiore è l'età del minore, più il tribunale è propenso a prendere in esame l'orientamento sulla vita del minore.

In qualche raro caso è possibile che il minore perda la propria residenza abituale senza acquistarne una nuova: in tal caso, trova applicazione l'art. 6, § 2, della Convenzione.

Inoltre, in linea di principio l'assenza temporanea del minore dal luogo della sua residenza abituale (per motivi di vacanza, di scolarità o di esercizio del diritto di visita o di contatto) non modifica la suddetta residenza abituale.

Il concetto di residenza abituale è stato approfondito dalla Corte di Giustizia UE (sentenza in data 2 aprile 2009, causa C-523/07, §§ da 37 a 39), ai fini dell'interpretazione del Regolamento (CE) n. 2201/2003 (c.d. Regolamento Bruxelles II-bis). In tale occasione, la Corte ha affermato che la residenza abituale del minore deve essere determinata tenendo conto di tutte le circostanze del caso. In particolare, questa nozione deve essere interpretata nel senso che detta residenza corrisponde al luogo che rivela una certa integrazione del minore nel contesto sociale e familiare. A questo scopo, devono essere presi in considerazione soprattutto la durata, la regolarità, le condizioni e le ragioni del soggiorno sul territorio di uno Stato membro, e del trasferimento della famiglia in tale Stato, la cittadinanza del minore, il luogo e le condizioni di scolarizzazione, le conoscenze linguistiche, i rapporti familiari e sociali intrattenuti dal minore in detto Stato. Ove i suddetti fattori rinvino a più Stati, l'autorità competente dovrà determinare, in base alle circostanze, quali siano i fattori prevalenti e maggiormente significativi.

In via eccezionale, la Convenzione prevede (agli artt. 8 e 9) la possibilità di derogare, con apposita procedura <sup>24</sup>, alla competenza delle autorità dello Stato di residenza abituale del minore, a favore delle autorità di:

- a) uno Stato di cui il minore sia cittadino,
- b) uno Stato in cui si trovino i beni del minore,
- c) uno Stato una cui autorità sia stata chiamata a conoscere di un'istanza di divorzio o di separazione legale dei genitori del minore, o di annullamento del matrimonio,
- d) uno Stato coi quale il minore presenti uno stretto legame <sup>25</sup>.

Peraltro l'Italia, avvalendosi della possibilità di esprimere una riserva all'atto della ratifica della Convenzione, a norma dell'art. 55, § 1, lett. a), della stessa, con apposita dichiarazione resa in data 30 settembre 2015, si è riservata la competenza delle autorità italiane ad adottare misure volte alla protezione dei beni di un minore che si trovino sul territorio italiano.

Ciò significa che, per quanto riguarda i beni di un minore che si trovino in Italia, le autorità italiane sono competenti, a pari titolo:

- i) se il minore è abitualmente residente in Italia;
- ii) se i beni del minore si trovano in Italia.

Vi è quindi competenza delle autorità italiane, ad esempio, nel caso del minore cittadino straniero residente all'estero, in relazione ad atti da compiersi su beni in Italia; ovvero in relazione al minore cittadino straniero ma residente in Italia, anche se i beni sono all'estero.

Rimangono ferme, per il resto, le previsioni degli artt. 8 e 9. Con la conseguenza, ad esempio, che in relazione ad un minore cittadino italiano (ma residente all'estero, ed in relazione a beni all'estero), ovvero ad un minore che abbia stretti legami con l'Italia, le autorità italiane possono effettuare la richiesta di cui all'art. 9 della Convenzione, con la procedura ivi prevista, con il risultato di permettere al giudice italiano di adottare i necessari provvedimenti, autorizzativi o di altro genere (con applicazione della legge italiana). In difetto di adozione della suddetta procedura, invece, deve ritenersi che nei casi da ultimo indicati il giudice italiano difetti di giurisdizione <sup>26</sup>.

A norma dell'art. 10, senza pregiudizio degli articoli da 5 a 9, le autorità di uno Stato

<sup>24</sup> A norma dell'art. 8, in via eccezionale, l'autorità dello Stato contraente competente in applicazione degli articoli 5 o 6, ove ritenga che l'autorità di un altro Stato contraente sarebbe meglio in grado di valutare in un caso particolare l'interesse superiore del minore, può: 1) – o richiedere a quell'autorità, direttamente o tramite l'Autorità centrale di quello Stato, di accettare la competenza ad adottare le misure di protezione che riterrà necessarie; 2) – o sospendere la decisione e invitare le parti a investire della richiesta l'autorità dell'altro Stato

A loro volta, le autorità degli Stati contraenti di cui all'art. 8, paragrafo 2, ove ritengano di essere meglio in grado di valutare in un caso particolare l'interesse superiore del minore, possono: - o richiedere all'autorità competente dello Stato contraente di residenza abituale del minore, direttamente o tramite l'Autorità centrale di quello Stato, di permettere loro di esercitare la competenza ad adottare le misure di protezione che ritenessero necessarie; - o invitare le parti a presentare tale richiesta alle autorità dello Stato contraente di residenza abituale del minore (art. 9).

<sup>25</sup> L'esistenza di uno "stretto legame" del minore o della situazione con uno Stato deve essere verificata caso per caso. A titolo esemplificativo, si possono indicare lo Stato della precedente residenza abituale del minore, lo Stato in cui vivono dei membri della sua famiglia che desiderino occuparsi di lui, lo Stato nel quale il genitore titolare del diritto di visita o contatto vive dopo la separazione, o ancora lo Stato nel quale il minore si reca regolarmente al fine di far visita ai membri della propria famiglia allargata.

<sup>26</sup> In tal senso, nel vigore della disciplina previgente, Giudice Tutelare Perugia 19 marzo 1998, in *Riv. not.*, 1998, p. 919, con nota di BIAVATI, *L'autorizzazione per la vendita di beni del minore straniero residente all'estero alla luce della nuova disciplina del diritto internazionale privato italiano.*

contraente, nell'esercizio della loro competenza a conoscere di un'istanza di divorzio o separazione legale dei genitori di un minore che risieda abitualmente in un altro Stato contraente, o di annullamento del matrimonio, possono adottare, se la legge del loro Stato lo consente, misure di protezione della persona o dei beni del minore: a) qualora, all'inizio della procedura, uno dei genitori risieda abitualmente in quello Stato e uno di loro abbia la responsabilità genitoriale nei confronti del minore, nonché b) qualora la competenza di queste autorità ad adottare tali misure sia stata accettata dai genitori, nonché da ogni altra persona che abbia la responsabilità genitoriale nei confronti del minore, e tale competenza sia conforme all'interesse superiore del minore.

Ai sensi dell'art. 11, in tutti i casi di urgenza, sono competenti ad adottare le misure di protezione necessarie le autorità di ogni Stato contraente sul cui territorio si trovino il minore o dei beni ad esso appartenenti. Tali misure cessano di avere effetto non appena le autorità competenti dello Stato di residenza abituale hanno adottato le misure imposte dalla situazione.

I suddescritti criteri di competenza giurisdizionale indicati nella Convenzione dell'Aja del 5 ottobre 1961 sono da ritenersi esclusivi, e derogano pertanto a quelli di cui agli artt. 3 e 9 della legge 218/1995, ma anche alle norme italiane che attribuiscono competenza per i provvedimenti di volontaria giurisdizione all'autorità consolare italiana all'estero<sup>27</sup>.

#### 4) – *Legge applicabile.*

##### i) – *Misure di protezione.*

A norma dell'art. 15, § 1, della Convenzione, nell'esercizio della competenza loro attribuita dalle disposizioni del capitolo II, le autorità degli Stati contraenti applicano la propria legge (così realizzando la coincidenza tra *forum* e *ius*).

Quanto sopra significa che – tenendo conto della riserva espressa dall'Italia all'atto della ratifica, in virtù della quale, a norma dell'art. 55, § 1, si è riservata la competenza delle autorità italiane ad adottare misure volte alla protezione dei beni di un minore che si trovino sul territorio italiano – le misure di protezione sono regolate dalla legge italiana:

i) se il minore è abitualmente residente in Italia;

ii) se i beni del minore si trovano in Italia.

Anche il notaio italiano, pertanto, deve applicare la legge italiana nei casi appena indicati.

Tuttavia, nella misura in cui la protezione della persona o dei beni del minore lo richieda, le autorità competenti possono eccezionalmente applicare o prendere in considerazione la legge di un altro Stato col quale la situazione presenti uno stretto legame (art. 15, § 2).

In caso di trasferimento della residenza abituale del minore in un altro Stato contraente, a

---

<sup>27</sup> Per autorità competenti si intendono, in principio, anche quelle consolari, se ritenute tali dall'ordinamento competente ai sensi della Convenzione. Tuttavia, l'esclusività dei criteri di competenza previsti dalla Convenzione dell'Aja del 1996 comporta l'inapplicabilità delle norme che attribuiscono competenza per le misure di protezione dei minori all'autorità consolare avente sede nello Stato di residenza (ma appartenente ad altro Stato). Così, ad esempio, l'autorità consolare italiana all'estero (in principio competente all'adozione di misure di protezione a norma degli artt. 33 e 34 del d. lgs. 3 febbraio 2011, n. 71) non può ritenersi competente al rilascio di provvedimenti autorizzativi, ancorché si tratti di minore cittadino italiano o di beni siti in Italia, per il minore residente nello Stato estero in cui ha sede la stessa autorità consolare. Del resto, a norma dell'art. 3 del d. lgs. n. 71/2011, le funzioni dell'ufficio consolare sono esercitate in conformità alle convenzioni internazionali.

partire dal momento in cui è sopravvenuto il cambio di residenza è la legge di quest'altro Stato che regola le condizioni di applicazione delle misure già adottate nello Stato di precedente abituale residenza (art. 15, § 3).

La norma appena richiamata non disciplina invece il caso in cui il minore trasferisca la propria residenza abituale in uno Stato non contraente. In tale ipotesi, si applicheranno le norme di diritto internazionale privato dello Stato non contraente, al fine di determinare se la misura di protezione può essere riconosciuta in tale Stato, e le condizioni in cui essa potrebbe essere applicata<sup>28</sup>.

ii) – Responsabilità genitoriale.

L'attribuzione o l'estinzione di pieno diritto di una responsabilità genitoriale, senza l'intervento di un'autorità giudiziaria o amministrativa, è regolata dalla legge dello Stato di residenza abituale del minore (art. 16, § 1).

L'attribuzione o l'estinzione di una responsabilità genitoriale tramite accordo o atto unilaterale, senza l'intervento di un'autorità giudiziaria o amministrativa, è regolata dalla legge dello Stato di residenza abituale del minore nel momento in cui l'accordo o l'atto unilaterale entra in vigore (art. 16, § 2).

La responsabilità genitoriale già esistente secondo la legge dello Stato di residenza abituale del minore continua a sussistere anche dopo il trasferimento di tale residenza abituale in un altro Stato (art. 16, § 3).

Anche l'esercizio della responsabilità genitoriale è regolato dalla legge dello Stato di residenza abituale del minore. In caso di trasferimento della residenza abituale del minore, è regolato dalla legge dello Stato di nuova residenza abituale (art. 17)<sup>29</sup>.

Pertanto, la titolarità e l'esercizio della responsabilità genitoriale, e nell'ambito di essa i poteri di rappresentanza del minore e di amministrazione dei suoi beni sono soggetti, in linea di principio, alla legge dello Stato di residenza abituale del minore.

Non si applica, invece, alla responsabilità genitoriale l'eccezione di cui all'art. 55, § 1, lett. a), della Convenzione, e non può quindi farsi riferimento alla legge dello Stato in cui si trovano i beni del minore, poiché la riserva ivi consentita – ed espressa dall'Italia all'atto della ratifica – riguarda soltanto le misure di protezione.

iii) – Il rinvio.

La problematica del rinvio è disciplinata dall'art. 21 della Convenzione, che esclude di principio il rinvio stesso: ai sensi del capitolo III della stessa il termine "legge" designa la legislazione in vigore in uno Stato, ad esclusione delle norme sul conflitto di leggi.

Tuttavia, se la legge applicabile ai sensi dell'art. 16 è quella di uno Stato non contraente e se le norme sul conflitto di leggi di questo Stato designano la legge di un altro Stato non

<sup>28</sup> Relazione Lagarde (*Rapport explicatif*), § 92.

<sup>29</sup> Le previsioni degli artt. 16 e 17 della Convenzione del 1996 assumono particolare rilievo in relazione ai minori cittadini di Stati islamici, nei quali la responsabilità genitoriale è attribuita esclusivamente al padre (norma, questa, ritenuta contraria all'ordine pubblico internazionale; cfr. Cass. 27 febbraio 1985 n. 1714, in *Riv. dir. internaz. priv. e proc.*, 1986, p. 368). A seguito dell'entrata in vigore della Convenzione del 1996, deve ritenersi che – scartata la legge dello Stato di provenienza, in quanto contraria all'ordine pubblico – la responsabilità genitoriale sul minore straniero che abbia trasferito la propria residenza abituale in Italia sia regolata dalla legge italiana.

Va anche rammentato, a questo riguardo, che il previgente criterio di collegamento, sancito dall'art. 20 delle preleggi, della legge nazionale del padre (in mancanza di cittadinanza comune dei genitori) è stato dichiarato costituzionalmente illegittimo da Corte Cost. 10 dicembre 1987 n. 477, in *Riv. not.*, 1988, p. 401, ed in *Vita not.*, 1988, p. 156.

contraente che applicherebbe la propria legge, è applicabile la legge di quest'altro Stato<sup>30</sup>. Altrimenti, se la legge di quest'altro Stato non contraente non è riconosciuta applicabile, la legge applicabile è quella designata dall'art. 16 senza applicazione del rinvio.

**5) – Riconoscimento ed esecuzione delle decisioni.**

A norma dell'art. 23, § 1, della Convenzione, le misure adottate dalle autorità di uno Stato contraente sono riconosciute di pieno diritto negli altri Stati contraenti. Tuttavia, ai sensi del successivo § 2, il riconoscimento può essere negato nei casi ivi previsti (tra cui, in particolare, l'assenza di competenza in base alle disposizioni della Convenzione; l'adozione della misura senza aver dato al minore la possibilità di essere sentito, in violazione dei principi fondamentali di procedura dello Stato richiesto; l'adozione della misura senza aver dato alla persona che si affermi titolare di potestà genitoriale la possibilità di essere sentita; la contrarietà manifesta all'ordine pubblico dello Stato richiesto).

In particolare, poi, l'Italia, avvalendosi della possibilità di esprimere una riserva all'atto della ratifica della Convenzione, a norma dell'art. 55, § 1, lett. b), della stessa, con apposita dichiarazione resa in data 30 settembre 2015 si è riservata di non riconoscere una responsabilità genitoriale o una misura che potrebbe essere incompatibile con una misura adottata dalle autorità italiane riguardo ai beni siti in Italia.

Ai sensi dell'art. 24, ogni persona interessata può chiedere alle autorità competenti di uno Stato contraente che si pronuncino sul mancato riconoscimento di una misura adottata in un altro Stato contraente; in questo caso la procedura è regolata dalla legge dello Stato richiesto. Per quanto riguarda l'Italia, a norma dell'art. 67, comma 1, della legge n. 218/1995, in caso di mancata ottemperanza o di contestazione del riconoscimento della sentenza straniera o del provvedimento straniero di volontaria giurisdizione, ovvero quando sia necessario procedere ad esecuzione forzata, chiunque vi abbia interesse può chiedere all'autorità giudiziaria ordinaria l'accertamento dei requisiti del riconoscimento. A norma del successivo comma 1-bis dell'art. 67, le controversie di cui al comma 1 sono disciplinate dall'articolo 30 del d. lgs. 1° settembre 2011, n. 150<sup>31</sup>. Sembra, quindi, che debba ritenersi superata la disciplina già dettata dall'art. 4 della legge n. 64/1994, che prevedeva una speciale procedura di riconoscimento affidandola al tribunale per i minorenni (ovvero al giudice tutelare, quanto all'attuazione dei provvedimenti stranieri); conseguentemente, chi voglia ad esempio accertare l'esistenza dei requisiti del riconoscimento di un provvedimento autorizzativo straniero richiesto per la stipula di un atto notarile, deve fare ricorso alla corte d'appello del luogo in cui ha sede il notaio che dovrà ricevere l'atto.

A norma dell'art. 26, se le misure adottate in uno Stato contraente e in esso esecutive comportano atti esecutivi in un altro Stato contraente, esse sono dichiarate esecutive o registrate ai fini dell'esecuzione in quest'altro Stato, su richiesta di ogni parte interessata, secondo la procedura stabilita dalla legge di tale Stato (*exequatur*). Si applica, a tal fine, il

<sup>30</sup> A titolo esemplificativo: nel caso di minore cittadino italiano, residente in uno Stato islamico che adotti come criterio di collegamento internazionalprivatistico per la responsabilità genitoriale quello della legge nazionale, in forza dell'art. 21 della Convenzione deve ritenersi che detta responsabilità genitoriale sia regolata dalla legge italiana (che vuole essere applicata, poiché le norme dello Stato di residenza sono contrarie all'ordine pubblico internazionale).

<sup>31</sup> A norma dell'art. 30 del d. lgs. n. 150/2011, le controversie aventi ad oggetto l'attuazione di sentenze e provvedimenti stranieri di giurisdizione volontaria di cui all'articolo 67 della legge 31 maggio 1995, n. 218, sono regolate dal rito sommario di cognizione. È competente la corte di appello del luogo di attuazione del provvedimento.

suddetto art. 67 della legge n. 218/1995, nonché l'art. 30 del d. lgs. n. 150/2011.

Sotto il profilo pubblicitario, i provvedimenti stranieri di interdizione e inabilitazione, di apertura della tutela, di nomina del tutore, e simili, sono soggetti ad annotazione a margine dell'atto di nascita (art. 49, lettere *c*), *d*) ed *e*), del D.P.R. 396/2000); ove relativi a cittadini stranieri, la pubblicità presuppone che l'atto di nascita sia iscritto in Italia, ovvero che sia ivi trascritto, sussistendo dei requisiti di cui all'art. 19 del suddetto decreto.

Va infine ricordato come sia tuttora discusso – e non sia stato risolto, deliberatamente, in sede di ratifica della Convenzione dell'Aja del 1996 – se ed in quali limiti sia riconoscibile in Italia l'istituto dell'affidamento islamico (kafalah) <sup>32</sup>.

#### 6) – *Certificazioni e documenti. Protezione dei terzi.*

A norma dell'art. 40 della Convenzione, le autorità dello Stato contraente di residenza abituale del minore o dello Stato contraente in cui sia stata adottata una misura di protezione possono rilasciare al detentore della responsabilità genitoriale o ad ogni persona alla quale sia affidata la protezione della persona o dei beni del minore, su sua richiesta, un certificato attestante la sua qualità e i poteri che le sono conferiti. La qualità e i poteri indicati nel certificato sono considerati validi, fino a prova contraria. Ogni Stato contraente designa le autorità competenti a rilasciare il certificato (cfr. l'elenco delle autorità competenti sul sito ufficiale della Conferenza dell'Aja, all'indirizzo sopra citato).

I documenti trasmessi o rilasciati in applicazione della Convenzione sono esentati dall'obbligo di legalizzazione o di ogni analogo formalità (art. 43).

L'art. 19 della Convenzione detta poi una disposizione a tutela dell'affidamento dei terzi: non può essere contestata la validità di un atto stipulato fra un terzo e un'altra persona che avrebbe la qualità di rappresentante legale secondo la legge dello Stato in cui l'atto è stato concluso (lex loci actus), né può essere invocata la responsabilità del terzo per il solo motivo che l'altra persona non aveva la qualità di rappresentante legale secondo la legge designata dalle disposizioni della Convenzione, salvo il caso che il terzo sapesse o dovesse sapere che la responsabilità genitoriale era regolata da tale legge. Questa disposizione si applica solo nel caso in cui l'atto sia stato stipulato fra persone presenti sul territorio di uno stesso Stato. Ciò significa che il terzo in buona fede ed incolpevole può confidare nell'applicazione della *lex loci actus*.

#### 7) – *Autorità competenti.*

Come precisato dall'art. 3 della legge 18 giugno 2015, n. 101, ai fini della medesima legge si intende per "autorità centrale italiana" la Presidenza del Consiglio dei ministri.

Risulta quindi superata la previsione dell'art. 3, comma 4, della legge 15 gennaio 1994, n. 64, che designava come autorità centrale competente, per gli adempimenti di cui agli

---

<sup>32</sup> Cfr. al riguardo DI MASI, *La Cassazione apre alla kafalah negoziale per garantire in concreto il best interest of the child (nota a Cass. 2 febbraio 2015 n. 1843)*, in *Nuova giur. civ.*, 2015, I, p. 707; GELLI, *Il ricongiungimento del minore in kafalah al cittadino italiano: la svolta delle sezioni unite (nota a Cass. S.U. 16 settembre 2013, n. 21108)*, in *Famiglia e dir.*, 2014, p. 127; SPOLETINI, *Possibilità di ricongiungimento familiare anche per gli affidatari in kafalah (nota a Cass. S.U. 16 settembre 2013, n. 21108)*, in *Giur. it.*, 2014, p. 543; RACHELI, *Le sezioni unite dettano le condizioni affinché la kafalah di diritto islamico sia presupposto per il ricongiungimento familiare (nota a Cass. S.U. 16 settembre 2013, n. 21108)*, in *Nuova giur. civ.*, 2014, I, p. 271; LONG, *Kafalah: la Cassazione fa il passo da gambero (nota a Cass. 1 marzo 2010 n. 4868)*, in *Nuova giur. civ.*, 2010, I, p. 835; LONG, *Si al ricongiungimento familiare del minore affidato con kafalah (nota a Cass. 20 marzo 2008 n. 7472)*, in *Nuova giur. civ.*, 2008, I, p. 1232; PIZZOLANTE, *La kafala islamica e il suo riconoscimento nell'ordinamento italiano*, in *Riv. dir. internaz. priv. e proc.*, 2007, p. 947.

articoli 6 e 11 della convenzione de L'Aja del 5 ottobre 1961, il Ministero di grazia e giustizia, Ufficio per la giustizia minorile.

La previsione dell'art. 3 della legge n. 101/2015 va posta in relazione con le disposizioni della Convenzione che prevedono la collaborazione tra le autorità degli Stati contraenti. L'Italia, avvalendosi delle facoltà attribuite dall'art. 34, § 2, e dall'art. 44 della Convenzione, ha reso in sede di ratifica della Convenzione stessa, in data 30 settembre 2015, una dichiarazione in forza della quale le domande e richieste previste dagli artt. 8, 9, 33 e 34, § 1, devono essere rivolte alla propria autorità centrale, ossia alla Presidenza del Consiglio dei ministri italiano.

Per l'indicazione delle autorità competenti designate dai singoli Stati contraenti, cfr. quanto riportato nel sito ufficiale della Conferenza dell'Aja:

<https://www.hcch.net/fr/instruments/conventions/authorities1/?cid=70>.

#### 8) – *Rapporti con la normativa comunitaria.*

Tra gli Stati membri dell'Unione europea (con esclusione della Danimarca), la competenza, il riconoscimento e l'esecuzione delle decisioni in materia di responsabilità genitoriale (compresi tutela, curatela e istituti analoghi, l'individuazione dei titolari della potestà e dei poteri compresa la rappresentanza del minore, e le misure di protezione dei beni del minore) sono disciplinati dal **Regolamento (CE) n. 2201/2003 del 27 novembre 2003, del Consiglio** (in G.U.U.E. n. L338 del 23.12.2003), c.d. *Regolamento Bruxelles II-bis*, che ha sostituito ed abrogato il previgente Regolamento (CE) n. 1347/2000.

A norma dell'art. 60 del suddetto Regolamento, nei rapporti tra gli Stati che ne sono parti, il Regolamento stesso prevale (nella misura in cui riguardi materie da esso disciplinate) sulla Convenzione dell'Aia del 5 ottobre 1961 sulla competenza delle autorità e sulla legge applicabile in materia di protezione dei minori.

Ciò significa che;

*i) il Regolamento europeo prevale in materia di competenza, di riconoscimento e d'esecuzione;*

*ii) per contro, la Convenzione dell'Aja del 1996 si applica anche nelle relazioni tra gli Stati membri in materia di legge applicabile, poiché questa materia non è disciplinata dal Regolamento.*

A norma dell'art. 61 del Regolamento, nelle relazioni con la Convenzione dell'Aia del 19 ottobre 1996 il Regolamento stesso si applica, e quindi prevale – in materia di competenza, riconoscimento ed esecuzione delle decisioni:

*a) se il minore in questione ha la sua residenza abituale nel territorio di uno Stato membro;*

*b) per quanto riguarda il riconoscimento e l'esecuzione di una decisione emessa dal giudice competente di uno Stato membro nel territorio di un altro Stato membro, anche se il minore risiede abitualmente nel territorio di uno Stato non membro che è parte contraente di detta Convenzione.*

Tuttavia, a norma dell'art. 12, § 4, del Regolamento (CE) n. 2201/2003, se il minore ha la residenza abituale nel territorio di uno Stato che non è parte della Convenzione dell'Aja del 19 ottobre 1996, si presume che la competenza fondata sull'art. 12 (che disciplina la proroga della giurisdizione) sia nell'interesse del minore, in particolare quando un procedimento si rivela impossibile nel paese terzo interessato; con l'effetto in tal caso di fondare la competenza giurisdizionale dello Stato membro scelto dalle parti, a norma

dell'art. 12, § 3, del Regolamento <sup>33</sup>.

Ai sensi dell'art. 62 del Regolamento, gli accordi e le convenzioni di cui agli articoli 60 e 61 continuano a produrre effetti nelle materie non disciplinate dal Regolamento.

A norma dell'art. 8 del Regolamento (CE) n. 2201/2003, comunque, salve le previsioni particolari degli artt. 9 e seguenti, le autorità giurisdizionali di uno Stato membro sono competenti per le domande relative alla responsabilità genitoriale su un minore, se il minore risiede abitualmente in quello Stato membro alla data in cui sono aditi. A norma dell'art. 21, § 1, le decisioni pronunciate in uno Stato membro sono riconosciute negli altri Stati membri senza che sia necessario il ricorso ad alcun procedimento. Ai sensi dell'art. 28, le decisioni relative all'esercizio della responsabilità genitoriale su un minore, emesse ed esecutive in un determinato Stato membro, sono eseguite in un altro Stato membro dopo esservi state dichiarate esecutive.

Con **Decisione del Consiglio UE in data 19 dicembre 2002, n. 2003/93/CE** (in G.U.U.E. n. L48 del 21.2.2003), gli Stati membri – compresa l'Italia – sono stati autorizzati a firmare, nell'interesse della Comunità, la Convenzione dell'Aja del 1996 in oggetto. L'art. 2 di tale Decisione ha prescritto che all'atto della firma della Convenzione gli Stati membri presentino la seguente dichiarazione: “Gli articoli 23, 26 e 52 della Convenzione concedono alle parti contraenti una certa flessibilità ai fini della semplicità e della rapidità del regime di riconoscimento ed esecuzione delle decisioni. La normativa comunitaria prevede un sistema di riconoscimento ed esecuzione che è almeno altrettanto favorevole quanto le norme stabilite dalla Convenzione. Di conseguenza, una decisione emanante da un organo giurisdizionale di uno Stato membro dell'Unione europea su una questione relativa alla convenzione è riconosciuta ed eseguita in ... in applicazione delle pertinenti norme interne del diritto comunitario”. L'Italia ha adempiuto alla prescrizione, presentando detta dichiarazione all'atto della firma della Convenzione nel 2003, come già evidenziato e secondo quanto risulta dal sito ufficiale della Conferenza dell'Aja.

Con successiva **Decisione del Consiglio UE in data 5 giugno 2008, n. 2008/431/CE** (in G.U.U.E. n. L151 in data 11.6.2008), alcuni Stati membri, tra cui l'Italia, che non vi avevano ancora provveduto, sono stati autorizzati a ratificare la Convenzione dell'Aja del 1996 in oggetto, e sono stati autorizzati a presentare una dichiarazione sull'applicazione delle pertinenti norme interne del diritto comunitario.

#### **9) – Rapporti con la Convenzione dell'Aja del 1961.**

A norma dell'art. 51 della Convenzione del 1996, nei rapporti fra gli Stati contraenti la Convenzione dell'Aja del 19 ottobre 1996 sostituisce la Convenzione del 5 ottobre 1961 sulla competenza delle autorità e la legge applicabile in materia di protezione dei minori (come pure la Convenzione per regolare la tutela dei minorenni, firmata a L'Aja il 12

---

<sup>33</sup> Ai sensi dell'art. 12, § 3, del Regolamento (CE) n. 2201/2003, le autorità giurisdizionali di uno Stato membro sono competenti in materia di responsabilità dei genitori nei procedimenti diversi da quelli in materia di divorzio, separazione personale dei coniugi o annullamento del matrimonio se:

a) il minore ha un legame sostanziale con quello Stato membro, in particolare perché uno dei titolari della responsabilità genitoriale vi risiede abitualmente o perché è egli stesso cittadino di quello Stato e

b) la loro competenza è stata accettata espressamente o in qualsiasi altro modo univoco da tutte le parti al procedimento alla data in cui le autorità giurisdizionali sono adite ed è conforme all'interesse superiore del minore.

giugno 1902<sup>34</sup>), fermo restando il riconoscimento delle misure adottate secondo la Convenzione del 5 ottobre 1961 prima citata<sup>35</sup>.

Dall'esame dello stato delle ratifiche ed adesioni alle due Convenzioni, risulta che la Convenzione del 1961 è rimasta in vigore esclusivamente nei rapporti tra Italia e Turchia (essendo stata superata nei rapporti con la Svizzera dalla Convenzione del 1996, e nei rapporti con gli Stati membri dell'Unione europea in parte dal Regolamento (CE) n. 2201/2003, ed in parte – quanto alla legge applicabile – dalla Convenzione dell'Aja del 1996).

Occorre poi ricordare che l'art. 42, comma 1, della legge 31 maggio 1995, n. 218, dichiarava applicabile “in ogni caso” la Convenzione dell'Aja del 1961 alle misure di protezione dei minori. Il disegno di legge di ratifica della Convenzione del 1996 prevedeva una modifica di quest'articolo, che tuttavia non ha avuto luogo. In effetti:

- la legge di ratifica della Convenzione del 1996 prevale, in quanto posteriore, sulla previsione dell'art. 42, comma 1, della legge n. 218/1995, che è abrogato tacitamente per incompatibilità con la nuova disciplina;

- la Convenzione dell'Aja del 1996 ha applicazione universale (a norma dell'art. 20), e non era necessario ribadire tale principio nella legge di ratifica;

- non sarebbe comunque esatta l'espressione “in ogni caso”, visto che nei rapporti tra gli Stati membri dell'Unione europea prevale – salvo che riguardo alla legge applicabile – la disciplina dettata dal Regolamento (CE) n. 2201/2003;

- alla luce della definizione di minore fornita dall'art. 2 della Convenzione (persone minori di diciotto anni), deve ritenersi abrogato tacitamente, in quanto incompatibile con la nuova disciplina, anche l'art. 42, comma 2, della legge n. 218/1995 (a norma del quale le disposizioni della Convenzione dell'Aja del 1961 si applicavano anche alle persone considerate minori soltanto dalla loro legge nazionale, nonché alle persone la cui residenza abituale non si trovava in uno degli Stati contraenti).

Va evidenziato che la Convenzione dell'Aja del 1996 innova in modo notevole rispetto alla Convenzione del 1961, sotto diversi profili. Infatti:

A) – viene ora fornita una definizione convenzionale di minore (art. 2);

B) – vengono dettati appositi criteri di giurisdizione in riferimento ai casi di sottrazione internazionale di minori, o di minori rifugiati o in situazioni di asilo politico;

C) – l'art. 3 della Convenzione dell'Aja del 5 ottobre 1961 faceva salvi i rapporti di autorità risultanti di pieno diritto dalla legge interna dello Stato di cui il minore era cittadino, compresa la potestà genitoriale ed i relativi poteri di amministrazione e rappresentanza. *Si riteneva quindi, per il nostro ordinamento, che la potestà dei genitori (ed i relativi poteri di amministrazione e rappresentanza) fossero regolati, ai sensi dell'art. 3 della Convenzione e dell'art. 36 della legge del 1995, dalla legge nazionale del minore. Oggi invece, la responsabilità genitoriale è regolata (artt. 16 e 17 della Convenzione del 1996) dalla legge dello Stato di residenza abituale del minore, e viene quindi meno ogni necessità di*

<sup>34</sup> La Convenzione dell'Aja del 1902, in vigore solo tra Italia e Romania, risulta superata dal Regolamento (CE) n. 2201/2003, che prevale anche sulla Convenzione dell'Aja del 1996.

<sup>35</sup> Va inoltre ricordato che a norma dell'art. 52 della Convenzione dell'Aja del 19 ottobre 1996, quest'ultima non deroga agli strumenti internazionali dei quali siano Parti gli Stati contraenti e che contengano disposizioni sulle materie regolate dalla Convenzione stessa, a meno che non venga fatta una dichiarazione contraria da parte degli Stati vincolati da tali strumenti.

*coordinamento* tra leggi diverse;

D) – è nuova la precisa definizione dell’ambito di applicazione della Convenzione del 1996, contenuta agli artt. 3 e 4, il primo ad indicare le materie incluse, l’altro quelle escluse;

E) – le deroghe al criterio della residenza abituale sono eccezionali nel sistema della Convenzione del 1996, mentre erano di notevole rilievo nella Convenzione del 1961<sup>36</sup>;

F) – sono molto più incisivi, nella nuova Convenzione, gli obblighi di collaborazione tra gli Stati contraenti.

**10) – Relazione esplicativa della Convenzione dell’Aja, manuali, funzionamento pratico, indicazioni bibliografiche.**

Il *Rapport explicatif* di Paul Lagarde alla Convenzione dell’Aja del 19 ottobre 1996 può essere consultato qui: <https://assets.hcch.net/upload/expl34.pdf>.

Il *Manuel pratique sur le fonctionnement de la Convention de La Haye de 1996 sur la protection des enfants*, della Conferenza dell’Aja, edito nel 2014, può essere consultato in lingua francese qui: <https://assets.hcch.net/upload/handbook34fr.pdf>, ed in lingua inglese qui: <https://assets.hcch.net/upload/handbook34en.pdf>.

Le *Réponses au questionnaire sur le fonctionnement pratique de la Convention de La Haye du 19 octobre 1996*, possono essere consultate, per i vari Stati aderenti, qui: <https://www.hcch.net/fr/publications-and-studies/details4/?pid=5291&dtid=33><sup>37</sup>.

## **CERTIFICAZIONE ENERGETICA DEGLI EDIFICI – NORMATIVA NAZIONALE**

Con **D.M. 26 giugno 2015** (in Suppl. ord. alla G.U. n. 162 del 15.7.2015), in vigore dal

<sup>36</sup> L’art. 5 della Convenzione del 1961 prevedeva, tra l’altro, l’ultrattività delle misure prese nello Stato di cui il minore era cittadino nel caso di trasferimento in altro Stato (nel testo della Convenzione del 1996 invece il trasferimento comporta l’attribuzione della competenza allo Stato della nuova residenza); l’art. 4 comma 4 della Convenzione del 1961 disponeva, poi, che le misure anche successivamente prese nello Stato di cui il minore era cittadino sarebbero comunque prevalse su quelle prese anteriormente dallo Stato di nuova residenza. In definitiva, la nuova Convenzione si iscrive al nuovo orientamento internazionalprivatistico che fa decisamente prevalere il criterio della residenza abituale su quello della cittadinanza.

A seguito della ratifica della Convenzione dell’Aja del 1996 viene quindi ad instaurarsi una dicotomia – ancor maggiore di quella esistente nel vigore della Convenzione del 1961 – tra la legge regolatrice della capacità di agire (ex art. 23 della legge n. 218/1995 è la legge nazionale, salvo il rinvio ex art. 13) e la legge che disciplina l’attribuzione della responsabilità genitoriale (che è la legge dello Stato di residenza abituale del minore, ex art. 16, § 1, della Convenzione del 1996).

<sup>37</sup> Per indicazioni bibliografiche in lingua straniera sulla Convenzione dell’Aja del 1996, vedi:

<https://www.hcch.net/fr/instruments/conventions/publications1/?dtid=1&cid=70>.

Cfr. anche, sull’argomento della protezione dei minori in genere: MAGRONE, *La tutela dei minori stranieri nelle Convenzioni internazionali*, in *Atti notarili. Diritto comunitario e internazionale*, 4, \*, *Diritto comunitario*, a cura di Preite, Torino 2011, p. 71; MONTANARI, *I rapporti tra genitori e figli nel diritto comunitario*, in *Persona e famiglia*, a cura di De Cesari, Torino 2008, p. 401; ANCESCHI, *I rapporti tra genitori e figli*, in *La famiglia nel diritto privato internazionale*, Torino 2006, p. 251; ANCESCHI, *La tutela degli incapaci e dei minori*, in *La famiglia nel diritto privato internazionale*, Torino 2006, p. 304; AA.VV., *Le nouveau droit communautaire du divorce et de la responsabilité parentale*, a cura di Fulchiron e Nourissat, Paris 2005; GALLANT, *Responsabilité parentale et protection des enfants en droit international privé*, Paris 2004; BIGOT, *L’autorité parentale dans la famille désunie en droit international privé*, Aix-Marseille, 2003; PICONE, *La nuova convenzione dell’Aja sulla protezione dei minori*, in *Riv. internaz. priv. e proc.*, 1996, p. 705, ed in *Studi di diritto internazionale privato*, Napoli 2003, p. 505; PASQUALIS, *Protezione degli incapaci e obblighi alimentari*, in *La condizione di reciprocità. La riforma del sistema italiano di diritto internazionale privato*, a cura di Ieva, Milano 2001, p. 179; FRANCHI, *Protezione dei minori e diritto internazionale privato*, Milano 1997; MOSCONI-CAMPIGLIO, *Minore (dir. internaz. priv. e proc.)*, in *Enc. giur. Treccani*, XX, Roma 1999; PASQUALIS, *Minori e incapaci nel nuovo diritto internazionale privato. Aspetti di interesse notarile*, in *Riv. not.*, 1996, p. 147.

1° ottobre 2015 (di seguito “**primo decreto**”) sono state approvate – in adeguamento del decreto del Ministro dello sviluppo economico in data 26 giugno 2009 – le nuove Linee guida nazionali per la certificazione energetica degli edifici.

Con **D.M. 26 giugno 2015** (in Suppl. ord. alla G.U. n. 162 del 15.7.2015), in vigore dal 1° ottobre 2015 (di seguito “**secondo decreto**”), sono state definite le nuove metodologie di calcolo delle prestazioni energetiche, con definizione delle prescrizioni e dei requisiti minimi degli edifici e delle unità immobiliari, nel rispetto dei criteri generali di cui all’art. 4, comma 1, del d. lgs. 19 agosto 2005, n. 192, come riportati nell’Allegato 1 al decreto. Detti criteri generali si applicano agli edifici pubblici e privati, siano essi edifici di nuova costruzione o edifici esistenti sottoposti a ristrutturazione. I criteri generali e i requisiti della prestazione energetica per la progettazione degli edifici e per la progettazione e installazione degli impianti sono fissati dalla legge 9 gennaio 1991, n. 10, dal d.p.r. 26 agosto 1993, n. 412, nonché dalle ulteriori disposizioni di cui all’Allegato 1 al decreto in oggetto. I criteri generali in materia di esercizio, conduzione, controllo, manutenzione e ispezione degli impianti termici per la climatizzazione invernale ed estiva degli edifici e per la preparazione dell’acqua calda per usi igienici sanitari a norma dell’art. 4, comma 1-bis del d. lgs. n. 192/2005, sono fissati dal d.p.r. 16 aprile 2013, n. 74. L’art. 8 del decreto modifica il d. lgs. n. 192/2005 l’Allegato “A” di quest’ultimo, e sopprime gli Allegati C, H, L, M.

Con **D.M. 26 giugno 2015** (in Suppl. ord. alla G.U. n. 162 del 15.7.2015), in vigore dal 16 luglio 2015 (di seguito “**terzo decreto**”), sono stati approvati schemi e modalità di riferimento per la compilazione della relazione tecnica di progetto ai fini dell’applicazione delle prescrizioni e dei requisiti minimi di prestazione energetica negli edifici. In particolare, ai sensi dell’art. 8, comma 1 del 19 agosto 2005, n. 192, il decreto definisce i suddetti schemi e modalità, in funzione delle diverse tipologie di lavori: nuove costruzioni, ristrutturazioni importanti, interventi di riqualificazione energetica. Gli schemi di relazione tecnica di progetto sono riportati negli allegati al decreto. Le disposizioni del decreto, ivi compresi gli allegati, hanno efficacia a decorrere dal 1° ottobre 2015 (data di entrata in vigore del secondo decreto suindicato, che definisce le nuove metodologie di calcolo di cui all’art. 4, comma 1 del d. lgs. n. 192/2005).

#### *1) – Nuove linee guida in materia di certificazione energetica.*

Con il D.M. 26 giugno 2015 (primo decreto) sono definiti:

- a) le Linee guida nazionali per l’attestazione della prestazione energetica degli edifici;
- b) gli strumenti di raccordo, concertazione e cooperazione tra lo Stato e le regioni;
- c) la realizzazione di un sistema informativo comune per tutto il territorio nazionale per la gestione di un catasto nazionale degli attestati di prestazione energetica e degli impianti termici (cfr. gli artt. 6 e 7 del decreto).

L’Allegato 1 al decreto costituisce le Linee guida nazionali per l’attestazione della prestazione energetica degli edifici, le quali prevedono: a) metodologie di calcolo, anche semplificate per gli edifici caratterizzati da ridotte dimensioni e prestazioni energetiche di modesta qualità; b) il format di APE, di cui all’appendice B delle Linee guida; c) lo schema di annuncio di vendita o locazione, di cui all’appendice C delle Linee guida; d) la definizione del sistema informativo comune per tutto il territorio nazionale, denominato SIAPE.

L’APE, tramite l’attribuzione agli immobili di specifiche classi prestazionali e di

specifiche raccomandazioni per la riqualificazione energetica, è uno strumento di orientamento del mercato verso edifici a migliore qualità energetica. Un attestato correttamente compilato, consente agli utenti finali di valutare e comparare le prestazioni dell'edificio di interesse e di confrontarle con i valori tecnicamente raggiungibili in un corretto rapporto tra i costi di investimento e i benefici che ne derivano (punto 5 dell'Allegato 1 al decreto). Ciò significa che eventuale *errori o violazioni da parte del certificatore* possono dar luogo a *responsabilità dello stesso per i danni subiti dall'acquirente* (ad esempio, per avere pattuito un prezzo che non avrebbe pagato se avesse conosciuto la reale prestazione energetica dell'edificio).

## **2) – Rapporto con la normativa regionale.**

A norma dell'art. 3 del D.M. 26 giugno 2015 (*primo decreto*), che approva le nuove Linee guida nazionali, le relative disposizioni sono direttamente operative nelle regioni e nelle province autonome che non abbiano ancora provveduto ad adottare propri strumenti di attestazione della prestazione energetica degli edifici in conformità alla direttiva 2010/31/UE. Le regioni e le province autonome, nel disciplinare il sistema di attestazione della prestazione energetica degli edifici, devono adottare gli elementi essenziali e le disposizioni minime comuni di cui all'art. 4. Le regioni e le province autonome che, alla data del 1° ottobre 2015, abbiano già adottato propri strumenti di attestazione della prestazione energetica degli edifici in conformità alla direttiva 2010/31/UE, intraprendono misure atte a favorire, entro due anni dal 1° ottobre 2015, l'adeguamento dei propri strumenti regionali di attestazione della prestazione energetica degli edifici alle Linee guida.

Quanto sopra vale per tutte le disposizioni contenute nel “primo decreto”, comprese quelle che disciplinano il contenuto dell'APE ed i requisiti per la sua validità. Pertanto questi profili sono disciplinati:

a) – per le regioni che abbiano già recepito la direttiva 2010/31/UE alla data del 1° ottobre 2015, dalla normativa regionale;

b) – per le regioni che non abbiano recepito la suddetta direttiva entro il 1° ottobre 2015, dalla normativa nazionale contenuta nel “primo decreto” suddetto.

A norma dell'art. 6, comma 1, del D.M. 26 giugno 2015 (*secondo decreto*), che definisce le metodologie di calcolo, le relative disposizioni si applicano alle Regioni e alle Province autonome che non abbiano ancora adottato provvedimenti di recepimento della direttiva 2010/31/UE. Inoltre, per promuovere una applicazione omogenea del decreto sull'intero territorio nazionale, nel disciplinare la materia, nel rispetto dei vincoli derivanti dall'ordinamento comunitario nonché dei principi fondamentali della direttiva 2010/31/UE e del d. lgs. n. 192/2005, le Regioni, le Province autonome, il Ministero dello sviluppo economico e il Ministero dell'Ambiente collaborano e concorrono per la definizione e l'aggiornamento delle metodologie di calcolo, dei requisiti minimi di edifici e impianti, di sistemi di classificazione energetica degli edifici, compresa la definizione del sistema informativo comune.

## **3) – Contenuto dell'attestato di prestazione energetica (APE) ai fini della relativa validità.**

A norma dell'art. 4, comma 4, del D.M. 26 giugno 2015 (“*primo decreto*”), e del punto 6 dell'Allegato 1 allo stesso, ogni APE riporta obbligatoriamente, per l'edificio o per l'unità immobiliare, pena l'invalidità:

- a) la prestazione energetica globale sia in termini di energia primaria totale che di energia primaria non rinnovabile, attraverso i rispettivi indici;
- b) la classe energetica determinata attraverso l'indice di prestazione energetica globale, espresso in energia primaria non rinnovabile;
- c) la qualità energetica del fabbricato ai fini del contenimento dei consumi energetici per il riscaldamento e il raffrescamento, attraverso gli indici di prestazione termica utile per la climatizzazione invernale ed estiva dell'edificio;
- d) i valori di riferimento, quali i requisiti minimi di efficienza energetica vigenti a norma di legge;
- e) le emissioni di anidride carbonica;
- f) l'energia esportata;
- g) le raccomandazioni per il miglioramento dell'efficienza energetica con le proposte degli interventi più significativi ed economicamente convenienti, distinguendo gli interventi di ristrutturazione importanti da quelli di riqualificazione energetica.

Ogni APE riporta, inoltre, le informazioni correlate al miglioramento della prestazione energetica, quali gli incentivi di carattere finanziario e l'opportunità di eseguire diagnosi energetiche. Quest'ultimo contenuto, elencato separatamente, non sembra prescritto a pena di invalidità dell'APE.

La compilazione del campo relativo alla prestazione energetica media degli edifici esistenti analoghi a quello oggetto di APE, è obbligatoria a decorrere dal 1° aprile 2017 (18 mesi dal 1° ottobre 2015, data di entrata in vigore delle Linee guida) (punto 5.2.2 dell'Allegato 1 al decreto).

#### **4) – Procedura di attestazione della prestazione energetica, forma e validità temporale dell'attestato.**

I profili in oggetto sono disciplinati dal D.M. 26 giugno 2015 ("primo decreto"), e dall'Allegato 1 allo stesso.

Ogni APE è redatto da un soggetto abilitato ai sensi del d.p.r. 16 aprile 2013, n. 75 (art. 4, comma 4).

L'attestazione va richiesta, a proprie spese, dal proprietario o dal detentore dell'immobile ai soggetti certificatori abilitati ai sensi del d.p.r. 16 aprile 2013, n. 75, e in grado di garantire il rispetto delle disposizioni ivi previste, quali indipendenza ed imparzialità di giudizio (punto 7 dell'Allegato 1 al decreto).

Quanto alle attività da compiersi ai fini dell'attestazione, in ogni caso il soggetto abilitato che redige l'APE, deve effettuare almeno un sopralluogo presso l'edificio o l'unità immobiliare oggetto di attestazione, al fine di reperire e verificare i dati necessari alla sua predisposizione (art. 4, comma 6). L'eventuale inosservanza di questa prescrizione determina certamente responsabilità del soggetto attestatore, ma non incide sulla validità dell'APE.

In relazione alle diverse condizioni al contorno in cui si realizza la procedura di attestazione della prestazione energetica, il soggetto certificatore presenta comunque al richiedente, mediante apposita informativa, tutte le opzioni che sono consentite per accedere al servizio in termini di qualità e di costo – ad esempio, scelta di prestazioni supplementari come l'esecuzione di prove *in situ*, oltre al sopralluogo obbligatorio – al fine di consentire al medesimo una scelta consapevole (punto 7.1.1 dell'Allegato 1). Deve comunque ritenersi che l'APE redatto secondo le prescrizioni minimali del decreto sia

certamente idoneo ai fini dell'assolvimento degli obblighi di dotazione, consegna ed allegazione previsti dal d. lgs. n. 192/2005.

Nel caso di attestazione della prestazione energetica di singole unità immobiliari secondo le modalità previste alle presenti linee guida, è fatto obbligo agli amministratori degli stabili di fornire, in relazione alla procedura applicabile, piena collaborazione ai condomini che lo richiedano, attraverso il rilascio in forma gratuita delle informazioni e dei dati necessari (punto 7.1.4 dell'Allegato 1).

Nel caso in cui l'APE sia sottoscritto con firma digitale e venga depositato su catasti o registri telematici appositamente creati dalle Pubbliche Amministrazioni o da loro enti o società in house non è necessaria la marcatura temporale ai fini del riconoscimento del suo valore legale per tutti gli usi previsti dalla legge. L'APE firmato digitalmente resta valido secondo quanto previsto al comma 3, a prescindere dall'eventuale successiva cessazione del contratto di autorizzazione del soggetto certificatore alla firma digitale (art. 4, comma 5).

Entro i quindici giorni successivi alla trasmissione, in forma di dichiarazione sostitutiva di atto notorio, della copia del certificato alla Regione o Provincia autonoma competente per territorio, il soggetto certificatore procede alla consegna dell'APE al richiedente. La sottoscrizione con firma digitale dell'APE ha valenza di dichiarazione sostitutiva di atto di notorietà (punto 7.1.5 dell'Allegato 1). Rispetto alla normativa previgente, la trasmissione di copia dell'attestato alla regione (finalizzata alla registrazione nel relativo sistema informativo) deve precedere la consegna dell'APE al richiedente La violazione dell'obbligo di previa trasmissione dell'APE alla regione non incide, comunque, sulla relativa validità (in assenza di una norma che disponga in tal senso), coinvolgendo unicamente la responsabilità del certificatore.

L'APE, ai sensi dell'art. 6, comma 5, del d. lgs. n. 192/2005, ha una validità temporale massima di dieci anni a partire dal suo rilascio ed è aggiornato a ogni intervento di ristrutturazione o riqualificazione che riguardi elementi edilizi o impianti tecnici in maniera tale da modificare la classe energetica dell'edificio o dell'unità immobiliare. La validità temporale massima è subordinata al rispetto delle prescrizioni per le operazioni di controllo di efficienza energetica degli impianti tecnici dell'edificio, in particolare per gli impianti termici, comprese le eventuali necessità di adeguamento previste dai regolamenti di cui al d.p.r. 16 aprile 2013, n. 74. Nel caso di mancato rispetto di dette disposizioni, l'APE decade il 31 dicembre dell'anno successivo a quello in cui è prevista la prima scadenza non rispettata per le predette operazioni di controllo di efficienza energetica. A tali fini, i libretti di impianto di cui al decreto del Ministro dello sviluppo economico 10 febbraio 2014 e successive modificazioni sono allegati, in originale, in copia cartacea o in formato elettronico, all'APE (art. 4, comma 3).

A norma dell'art. 9 del "primo decreto", resta ferma, ove non sia sopraggiunta la scadenza ivi prevista, la validità per ogni effetto di legge, degli attestati di certificazione energetica redatti ai sensi delle precedenti Linee guida, di cui al D.M. 26 giugno 2009. L'espressione va interpretata in senso ampio, in modo da far salva la validità dei precedenti attestati di certificazione (ACE) o di prestazione (APE) energetica, redatti anteriormente al 1° ottobre 2015 in base alle norme *ratione temporis* vigenti (duraturi per dieci anni dal loro rilascio). Con l'importante che anche gli attestati redatti in base alle norme previgenti sono soggetti alla condizione di validità di cui all'art. 6, comma 5, del d.

lgs. n. 192/2005 (assenza di interventi edilizi che abbiano inciso sulla prestazione energetica; effettuazione dei controlli periodici).

**5) – Fabbricati oggetto di certificazione energetica ed esclusioni.**

La disciplina in oggetto è contenuta nell'Allegato 1 al D.M. 26 giugno 2015 (“primo decreto”).

L'APE può essere redatto per l'intero edificio o per la singola unità immobiliare a seconda delle specifiche esigenze e in coerenza con quanto previsto dall'articolo 6 del decreto legislativo. Nel caso di edifici esistenti nei quali coesistono porzioni di immobile adibite ad usi diversi (ad esempio residenziale ed altri usi), qualora non fosse tecnicamente possibile trattare separatamente le diverse zone termiche, l'edificio è valutato e classificato in base alla destinazione d'uso prevalente in termini di volume riscaldato. Per gli edifici adibiti ad attività industriali, artigianali e assimilabili, l'obbligo di attestazione della prestazione energetica può limitarsi alle sole porzioni di essi adibite a uffici e assimilabili ai fini della permanenza di persone, purché scorporabili agli effetti dell'isolamento termico, sempre che le residue porzioni siano escluse dall'obbligo ai sensi di quanto sopra indicato. L'attività agricola è assimilabile ad attività industriale o artigianale (punto 1).

I servizi energetici presi in considerazione per il calcolo della prestazione energetica dell'immobile sono la climatizzazione invernale, la climatizzazione estiva, la produzione di acqua calda sanitaria, la ventilazione meccanica e, per le tipologie di edificio specificate al paragrafo 2, l'illuminazione e il trasporto di persone o cose. Il calcolo della prestazione energetica si basa sui servizi effettivamente presenti nell'edificio in oggetto, fatti salvi gli impianti di climatizzazione invernale e, nel solo settore residenziale, di produzione di acqua calda sanitaria che si considerano sempre presenti. Nel caso di loro assenza infatti, si procederà a simulare tali impianti in maniera virtuale (punto 2.1). A parte ciò, in più punti delle Linee guida si parla dei fabbisogni energetici connessi ad un “uso standard” dell'edificio, che presuppone sempre la permanenza di persone, dato quest'ultimo da considerare come elemento discretivo al fine di valutare, nei casi dubbi, l'esistenza o meno di un obbligo di dotazione dell'APE.

Ai sensi dell'”Appendice A” all'Allegato 1 al “primo decreto”, sono esclusi dall'obbligo di dotazione dell'attestato di prestazione energetica i seguenti casi:

a) i fabbricati isolati con una superficie utile totale inferiore a 50 metri quadrati (art. 3, c. 3, lett. *d*) del decreto legislativo);

b) edifici industriali e artigianali quando gli ambienti sono riscaldati o raffrescati per esigenze del processo produttivo o utilizzando reflui energetici del processo produttivo non altrimenti utilizzabili (art. 3, c. 3, lett. *b*) del decreto legislativo) ovvero quando il loro utilizzo e/o le attività svolte al loro interno non ne prevedano il riscaldamento o la climatizzazione;

c) gli edifici agricoli, o rurali, non residenziali, sprovvisti di impianti di climatizzazione (art. 3, c. 3, lett. *c*) del decreto legislativo);

d) gli edifici che risultano non compresi nelle categorie di edifici classificati sulla base della destinazione d'uso di cui all'articolo 3, D.P.R. 26.8.1993, n. 412, il cui utilizzo standard non prevede l'installazione e l'impiego di sistemi tecnici, quali box, cantine, autorimesse, parcheggi multipiano, depositi, strutture stagionali a protezione degli impianti sportivi (art. 3, c. 3, lett. *e*) del decreto legislativo). L'attestato di prestazione

energetica è, peraltro, richiesto con riguardo alle porzioni eventualmente adibite ad uffici e assimilabili, purché scorporabili ai fini della valutazione di efficienza energetica (art. 3, c. 3-ter, del decreto legislativo);

e) gli edifici adibiti a luoghi di culto e allo svolgimento di attività religiose (art. 3, c. 3, lett. f) del decreto legislativo);

f) i ruderi, purché tale stato venga espressamente dichiarato nell'atto notarile;

g) i fabbricati in costruzione per i quali non si disponga dell'abitabilità o dell'agibilità al momento della compravendita, purché tale stato venga espressamente dichiarato nell'atto notarile. In particolare si fa riferimento:

- agli immobili venduti nello stato di "scheletro strutturale", cioè privi di tutte le pareti verticali esterne o di elementi dell'involucro edilizio;

- agli immobili venduti "al rustico", cioè privi delle rifiniture e degli impianti tecnologici;

l) i manufatti, comunque, non riconducibili alla definizione di edificio dettata dall'art. 2 lett. a) del decreto legislativo (manufatti cioè non qualificabili come "sistemi costituiti dalle strutture edilizie esterne che delimitano uno spazio di volume definito, dalle strutture interne che ripartiscono detto volume e da tutti gli impianti e dispositivi tecnologici che si trovano stabilmente al suo interno") (ad esempio: una piscina all'aperto, una serra non realizzata con strutture edilizie, ecc.).

#### 6) – *Annunci di vendita e di locazione.*

A norma dell'art. 4, comma 7, del D.M. 26 giugno 2015 ("primo decreto"), nel caso di offerta di vendita o di locazione, i corrispondenti annunci, effettuati tramite tutti i mezzi di comunicazione commerciali, devono:

A) – riportare gli indici di prestazione energetica dell'involucro, l'indice di prestazione energetica globale dell'edificio o dell'unità immobiliare, sia rinnovabile che non rinnovabile, e la classe energetica corrispondente (quest'obbligo vale anche per gli annunci via internet o a mezzo stampa);

B) – utilizzare, con l'esclusione stavolta degli annunci via internet e a mezzo stampa, del format di cui all'Appendice C delle Linee guida approvate dal decreto.

#### 7) – *Ruolo del notaio.*

Le nuove Linee guida in materia di APE prevedono una serie di contenuti, che lo stesso deve avere a pena di invalidità, e ciò pone il problema di quali siano gli obblighi del notaio che riceva od autentichi un atto al quale allegare – pena le sanzioni amministrative previste dal d. lgs. n. 192/2005 – l'attestato medesimo. Sembra necessario, a tal fine, distinguere tra "norme giuridiche" e "norme tecniche". Il notaio è tenuto a conoscere le prime, e quindi a verificare – quantomeno limitatamente alla presenza delle informazioni richieste a pena di invalidità – la completezza dell'attestato, nell'ambito dei propri obblighi di informazione e chiarimento, dai quali può peraltro essere dispensato, visto che l'allegazione dell'APE non incide sulla validità dell'atto.

Non compete, invece, al notaio, la valutazione di tipo tecnico in ordine al contenuto dell'attestato, per la quale egli non ha la competenza professionale necessaria. In definitiva, il notaio non deve far altro se non verificare la presenza delle informazioni richieste per la validità dell'attestato, senza addentrarsi in alcun modo nel relativo contenuto; e sollecitare per il resto la parte alienante ad effettuare i controlli di propria competenza (abilitazione del tecnico certificatore; regolare esecuzione dei controlli

periodici nel periodo successivo al rilascio dell'attestato; mancata esecuzione di interventi edilizi rilevanti agli effetti della prestazione energetica).

### **CERTIFICAZIONE ENERGETICA DEGLI EDIFICI - NORME REGIONALI**

Sono state pubblicate, nel primo semestre 2015, le seguenti disposizioni legislative e regolamentari regionali in materia di certificazione energetica degli edifici:

#### ***1) – Emilia Romagna.***

- ***D.G.R. 7 settembre 2015, n. 1275*** (in B.U. n. 237 del 10.9.2015) – Approvazione delle disposizioni regionali in materia di attestazione della prestazione energetica degli edifici (certificazione energetica) (art.25-ter L.R. n. 26/2004 e s.m.).

Il Provvedimento disciplina, all'Allegato "A" e con effetto dal 1° ottobre 2015, la nuova attestazione di prestazione energetica degli edifici. Si prescrive, tra l'altro, che:

- in caso di vendita o locazione di un edificio o unità immobiliare il proprietario dell'immobile è inoltre tenuto a rendere disponibile l'Attestato di Prestazione Energetica, in originale o in copia autenticata, al potenziale acquirente o al nuovo locatario all'avvio delle rispettive trattative e a consegnarlo alla fine delle medesime;

- in caso di vendita o locazione di un edificio o unità immobiliare prima della sua costruzione, il venditore o locatario fornisce evidenza della prestazione energetica attesa sulla base dei dati di progetto, esplicitamente evidenziandola come tale, e produce l'attestato di prestazione energetica entro 15 giorni dalla data di richiesta di rilascio del certificato di agibilità di cui all'art. 23 della L.R. n. 15/2013;

- nei contratti di compravendita immobiliare, negli atti di trasferimento di immobili a titolo oneroso e nei nuovi contratti di locazione di edifici o di singole unità immobiliari soggetti a registrazione è inserita apposita clausola con la quale l'acquirente o il conduttore dichiarano di aver ricevuto le informazioni e la documentazione, comprensiva dell'attestato, in ordine alla attestazione della prestazione energetica degli edifici; copia dell'attestato di prestazione energetica deve essere altresì allegata al contratto, tranne che nei casi di locazione di singole unità immobiliari. In caso di omessa dichiarazione o allegazione, se dovuta, le parti sono soggette alle sanzioni previste dalla legge vigente;

- L'Attestato di Prestazione energetica redatto da un soggetto certificatore accreditato assume piena validità a seguito della sua registrazione nell'ambito del sistema di certificazione energetica regionale.

#### ***2) – Lombardia.***

- ***D. Dirig. reg. 30 luglio 2015, n. 6480*** (in B.U. n. 34 del 19.8.2015) – Disposizioni in merito alla disciplina per l'efficienza energetica degli edifici e per il relativo attestato di prestazione energetica a seguito della D.G.R. n. 3868 del 17 luglio 2015.

Nel decreto in oggetto si precisa, tra l'altro, che:

- nel caso degli atti di trasferimento a titolo oneroso e dei contratti di locazione soggetti a registrazione, di locazione finanziaria e di affitto di azienda comprensivo di immobili, siano essi nuovi o rinnovati, riferiti a una o più unità immobiliari, l'Attestato di Prestazione Energetica deve essere allegato, in copia conforme all'originale depositato nel Catasto Regionale Energetico Edifici Regionale (CEER), all'atto o al contratto stesso nei

casi per i quali è posto l'obbligo di dotazione;

- l'obbligo di allegazione si applica anche ai provvedimenti giudiziari portanti trasferimenti immobiliari resi nell'ambito di procedure esecutive individuali e di vendite conseguenti a procedure concorsuali purché le stesse si siano aperte, rispettivamente, con pignoramenti trascritti ovvero con provvedimenti pronunciati a decorrere dal 1° gennaio 2008 e purché le stesse abbiano ad oggetto edifici per i quali ricorrono gli obblighi di allegazione di cui alle fattispecie considerate dal presente punto.

- **D.G.R. 17 luglio 2015, n. 10/3868** (in B.U. n. 30 del 23.7.2015) – Disposizioni in merito alla disciplina per l'efficienza energetica degli edifici ed al relativo attestato di prestazione energetica a seguito dell'approvazione dei decreti ministeriali per l'attuazione del D.Lgs. 192/2005, come modificato con L. 90/2013.

Vi si prevede l'entrata in vigore, il 1° ottobre 2015, del nuovo attestato di prestazione energetica (che è valido solo se rilasciato dall'Organismo di accreditamento attraverso il Catasto Energetico Edifici Regionale). Si precisa inoltre, tra l'altro, che l'obbligo di dotazione e allegazione dell'Attestato di Prestazione Energetica resta escluso per:

- i trasferimenti a titolo oneroso, verso chiunque, di quote immobiliari indivise, nonché di autonomo trasferimento del diritto di nuda proprietà o di diritti reali parziari, e nei casi di fusione, di scissione societaria, di atti divisionali e nel caso di edifici o unità immobiliari concessi in comodato d'uso gratuito;

- gli edifici o le singole unità immobiliari oggetto di atti di donazione o di trasferimenti, comunque denominati, a titolo gratuito;

- gli edifici indicati all'art. 3, comma 3, lettere *b, c, d, e, f*, del d.lgs. 192/2005;

- le strutture temporanee autorizzate per non più di sei mesi;

- i provvedimenti di assegnazione della proprietà o di altro diritto reale conseguenti a procedure esecutive singole o concorsuali.

### **3) – Piemonte.**

- **D.G.R. 21 settembre 2015, n. 14-2119** (in B.U. n. 38 del 24.9.2015) – Disposizioni in materia di attestazione della prestazione energetica degli edifici in attuazione del D.Lgs. n. 192/2005 e s.m.i., del D.P.R. n. 75/2013 e s.m.i., del D.M. 26 giugno 2015 “Adeguamento del D.M. 26 giugno 2009 del Ministro dello sviluppo economico - Linee guida nazionali per la certificazione energetica degli edifici” e degli articoli 39, comma 1, lettera g) e i) e 40 della L.R. n. 3/2015.

Con il suddetto Provvedimento sono state approvate le nuove disposizioni regionali in materia di attestazione della prestazione energetica degli edifici, contenute nell'Allegato “A” allo stesso, in vigore dal 1° ottobre 2015; con tale decorrenza sono cessati gli effetti della D.G.R. 4 agosto 2009, n. 43-11965, e successive modificazioni.

È previsto l'accesso dei notai al Sistema informativo regionale (SIPEE), al fine di espletare i loro compiti in occasione di compravendite di immobili, di effettuare delle ricerche e di scaricare l'originale dell'attestato con la relativa ricevuta di invio.

### **4) – Valle d'Aosta.**

- **D.G.R. 24 luglio 2015, n. 1090** (in B.U. n. 45 del 10.11.2015) – Approvazione, ai sensi dell'art. 41 della legge regionale 25 maggio 2015, n. 13, delle modalità di gestione del sistema di riconoscimento dei soggetti abilitati al rilascio dell'attestato di prestazione

energetica degli edifici e definizione delle caratteristiche e dei contenuti minimi dei corsi di formazione ed aggiornamento degli stessi. Revoca della D.G.R. n. 1448/2010 e della D.G.R. n. 2236/2010.

#### 5) – Veneto.

- **D.G.R. 28 settembre 2015, n. 1258** (in B.U. n. 94 del 2.10.2015) – Decreti del 26 giugno 2015 emanati dal Ministero dello sviluppo economico relativi alla metodologia di calcolo delle prestazioni energetiche e definizione delle prescrizioni e dei requisiti minimi degli edifici, agli schemi e modalità di riferimento per la compilazione della relazione tecnica di progetto ed all’adeguamento delle Linee guida nazionali per la certificazione energetica degli edifici, pubblicati nel S.O. n. 39 alla Gazzetta Ufficiale della Repubblica Italiana n. 162 del 15 luglio 2015. Disposizioni attuative.

Viene disciplinato con tale Provvedimento il nuovo attestato di prestazione energetica, in vigore dal 1° ottobre 2015, che deve essere firmato digitalmente e trasmesso alla Regione, utilizzando il sistema Ve.Net.energia-edifici <sup>38</sup>.

### LEASING DI IMMOBILI ABITATIVI

L’art. 1, commi da 76 a 84, della **legge 28 dicembre 2015, n. 208** (in Suppl. ord. n. 70 alla G.U. n. 302 del 30.12.2015), in vigore dal 1° gennaio 2016, ha introdotto una speciale disciplina del contratto di locazione finanziaria (*leasing*) avente ad oggetto immobili a destinazione abitativa, da adibire ad abitazione principale. La disciplina tende con tutta evidenza – parafrasando l’incipit dell’art. 1, comma 15, della legge 13 dicembre 2010, n. 220, che è recentemente intervenuto sulla materia – a “disciplinare il trattamento tributario del contratto di locazione finanziaria (*leasing*) avente ad oggetto immobili a destinazione abitativa, da adibire ad abitazione principale, e di garantirne la coerenza con le disposizioni relative alle imposte di registro, ipotecaria e catastale applicate per i trasferimenti operati con strumenti contrattuali diversi dallo stesso”: in modo, quindi, da rendere competitivo il *leasing* abitativo rispetto ad altre modalità di acquisto delle medesime tipologie di immobili.

#### **1) – Ambito di applicazione della disciplina del leasing abitativo e individuazione del tipo negoziale.**

A norma del comma 76, con il contratto di locazione finanziaria di immobile da adibire ad abitazione principale, la banca o l’intermediario finanziario iscritto nell’albo di cui all’articolo 106 del testo unico bancario (d. lgs. 1° settembre 1993, n. 385), si obbliga ad acquistare o a far costruire l’immobile su scelta e secondo le indicazioni dell’utilizzatore, che se ne assume tutti i rischi, anche di perimento, e lo mette a disposizione per un dato tempo verso un determinato corrispettivo che tenga conto del prezzo di acquisto o di costruzione e della durata del contratto. Alla scadenza del contratto l’utilizzatore ha la facoltà di acquistare la proprietà del bene a un prezzo prestabilito.

Il suddetto comma 76 definisce, in primo luogo, le caratteristiche generali del leasing,

---

<sup>38</sup> Per lo stato attuale complessivo della normativa regionale in materia di prestazione energetica vigente (oltre che di quella nazionale), cfr. PETRELLI, *Certificazione energetica degli edifici. Prospetto sinottico nazionale e regionale*, in [www.gaetanopetrelli.it](http://www.gaetanopetrelli.it).

comunemente riconosciute da parte di dottrina e giurisprudenza: la natura professionale della parte concedente<sup>39</sup>; l'obbligo contrattuale assunto dalla stessa di acquistare (o far costruire<sup>40</sup>) un immobile su scelta e secondo le indicazioni dell'utilizzatore, che se ne assume tutti i rischi, anche di perimento; la "messa a disposizione" del bene per un dato tempo verso un determinato corrispettivo che tenga conto del prezzo di acquisto o di costruzione e della durata del contratto; la facoltà per l'utilizzatore di acquistare la proprietà del bene (opzione di acquisto, o riscatto) ad un prezzo prestabilito, alla scadenza del contratto.

La particolarità di questo speciale contratto di leasing è data dal suo oggetto: deve trattarsi di "immobile da adibire ad abitazione principale". Sorge, in realtà, il dubbio che il legislatore si sia espresso impropriamente, utilizzando l'espressione "abitazione principale" in luogo di quella "prima casa": soprattutto sul versante fiscale, infatti, le criticità della precedente disciplina si incentravano soprattutto sulla fattispecie del leasing relativo alla prima casa, il cui trattamento tributario era penalizzante rispetto ad altre forme alternative di acquisto. È, però, vero che uno dei benefici tributari riconosciuti all'utilizzatore – la detrazione fiscale – oltre ad essere subordinata al fatto che l'immobile sia la prima casa dell'utilizzatore, appare coerente con la delimitazione alla sola abitazione principale dell'oggetto contrattuale (come avviene per l'analoga detrazione riconosciuta in relazione agli interessi e spese del mutuo ipotecario)<sup>41</sup>. Il problema sorge, evidentemente, allorché il leasing abbia ad oggetto un immobile che costituisca "prima casa" per l'utilizzatore, ma che lo stesso non adibisca ad abitazione principale. Escludere *in toto* l'applicazione della nuova disciplina a tale ipotesi appare eccessivo, e soprattutto non coerente con l'intento di equiparare l'acquisto tramite leasing alle altre fattispecie negoziali. Nel contempo, deve tenersi conto del fatto che la disciplina speciale in oggetto è derogatoria rispetto a quella generale del contratto di leasing, e deve essere quindi interpretata restrittivamente. Sembra miglior soluzione, allora, ritenere che:

1) – la disciplina sostanziale, e quella in materia di detrazione fiscale Irpef, dettata dalla novella trovi applicazione solamente al leasing avente ad oggetto un immobile da adibirsi ad abitazione principale;

2) – la disciplina dettata ai fini dell'imposta di registro – che modifica le disposizioni del d.p.r. n. 131/1986 senza fare mai riferimento all'abitazione principale – trovi, invece, applicazione a tutti i leasing aventi ad oggetto immobili a destinazione abitativa, salve le disposizioni che si riferiscono espressamente alla prima casa;

3) – pertanto, sembrano doversi configurare almeno quattro livelli di disciplina:

a) il leasing avente ad oggetto un immobile che non è né prima casa, né abitazione

<sup>39</sup> Si veda, in attuazione dell'art. 106 del t.u.b., la disciplina dettata dal D.M. 2 aprile 2015, n. 53 (in G.U. n. 105 del giorno 8.5.2015), su cui v. la *Rassegna* relativa al *primo semestre 2015*, in [www.gaetanopetrelli.it](http://www.gaetanopetrelli.it).

<sup>40</sup> La fattispecie negoziale del "leasing in costruendo" si è finora sviluppata soprattutto nel settore delle opere pubbliche (v. in particolare l'art. 160-bis del Codice dei contratti pubblici, d. lgs. n. 163/2006): cfr. per tutti BOTTO, *Il leasing in costruendo nella "giurisprudenza" dell'autorità di vigilanza e nell'evoluzione normativa*, in *Riv. amm. appalti*, 2009, p. 17; ATELLI, *Il leasing immobiliare pubblico in costruendo*, in *La responsabilità civile*, 2007, p. 669.

<sup>41</sup> Va inoltre evidenziato che la nuova disciplina non prevede – con riferimento alle norme sostanziali – un termine entro il quale l'immobile deve essere adibito ad abitazione principale: se agli effetti della detrazione fiscale è espressa sia la previsione nel comma 82 del termine annuale, sia il richiamo alla lettera *b*) dell'art. 15 del d.p.r. n. 917/1986 (con conseguente applicabilità del termine annuale ivi previsto), agli effetti sostanziali deve probabilmente ritenersi inapplicabile un termine perentorio di tal fatta, e ritenersi piuttosto necessario che l'immobile venga destinato ad abitazione entro un congruo termine, da valutarsi caso per caso in base alle circostanze.

principale, non usufruisce di alcuno degli incentivi “sostanziali” previsti dalla nuova disciplina, né delle detrazioni Irpef; salva l’applicazione delle norme in materia di imposta di registro (oltre alle norme già vigenti, introdotte dalla legge n. 220/2010) che riguardano tutti i leasing abitativi;

*b)* al leasing avente ad oggetto una prima casa, che non è abitazione principale, si applicano le norme in materia di imposte di registro, oltre a quelle sulle agevolazioni per la prima casa (mentre non si applicano né le norme sostanziali speciali, né le detrazioni fiscali);

*c)* – al leasing avente ad oggetto un’abitazione principale che non è prima casa, si applicano le previsioni relative all’imposta di registro indicate alla lettera *a)*, nonché quelle sostanziali introdotte dalla novella in commento (non si applicano invece né le detrazioni fiscali, né le agevolazioni per la prima casa;

*d)* – infine, al leasing avente ad oggetto un’abitazione principale che è anche prima casa, trovano applicazione tutte le norme della novella.

Occorre, inoltre, tener conto del fatto che l’utilizzatore che acquisti un immobile da adibire ad abitazione principale agisce – per definizione – per finalità estranee a quelle dell’attività professionale o imprenditoriale eventualmente svolta, e quindi rientra a tutti gli effetti nella nozione di consumatore. Si applicano, quindi, al contratto di leasing in oggetto le norme dettate dal D. Lgs. 6 settembre 2005, n. 206 (codice del consumo), che devono essere coordinate con la disciplina speciale dettata dalla novella in commento.

## *2) – L’esenzione da revocatoria fallimentare.*

Ai sensi del comma 77, all’acquisto dell’immobile oggetto del contratto di locazione finanziaria si applica l’articolo 67, terzo comma, lettera a), della legge fallimentare (R.D. 16 marzo 1942, n. 267), che prevede l’esenzione da revocatoria fallimentare per i pagamenti di beni e servizi effettuati nell’esercizio dell’attività d’impresa nei termini d’uso. Sulla base della formulazione letterale della norma richiamata, l’esenzione da revocatoria, pertanto, sembrerebbe riguardare non l’atto di acquisto dell’immobile da parte della società di leasing, né l’atto di trasferimento della proprietà all’utilizzatore nell’esercizio dell’opzione di acquisto, bensì solamente i pagamenti effettuati dalla società di leasing in caso di dissesto di quest’ultima. Questa lettura, peraltro, si risolverebbe in un vantaggio per il solo venditore, e non risulta coerente con la *ratio* della disciplina, che è piuttosto quella di incentivare le operazioni di leasing nell’interesse dell’utilizzatore (che risulterebbe invece pregiudicato in caso di fallimento del venditore), trattando quest’ultimo in modo non peggiore rispetto a chi si avvalga di un diverso procedimento di acquisto. Si consideri anche, in quest’ultima ottica, che l’art. 67, terzo comma, lett. c), l. fall. esonera da revocatoria fallimentare l’acquisto dell’abitazione principale, e non avrebbe senso penalizzare rispetto a chi acquista direttamente colui che ricorre al leasing, sempre per ottenere l’abitazione principale. Infine, il comma 77 dispone che l’art. 67, terzo comma, lettera a), l. fall., si applica “all’acquisto dell’immobile”. Sembra, quindi, doversi concludere nel senso che è esente da revocatoria l’atto di vendita alla società di leasing.

## *3) – La risoluzione dell’acquisto della società concedente (e conseguentemente del contratto di leasing) per inadempimento del venditore.*

Alcune disposizioni del d. lgs. 1 settembre 1993, n. 385 (t.u.b.) sono dettate a tutela dell’utilizzatore-consumatore, e presuppongono quindi un contratto di leasing non avente ad oggetto immobili strumentali, di cui sia parte utilizzatrice un imprenditore o

professionista. Si tratta, quindi, di norme che si applicano specificamente alle tipologie di leasing qui in commento.

In particolare, a norma dell'art. 125-*quinquies*, comma 3, del t.u.b., in caso di locazione finanziaria (leasing) il consumatore, dopo aver inutilmente effettuato la costituzione in mora del fornitore dei beni o dei servizi, può chiedere al finanziatore di agire per la risoluzione del contratto di vendita. La richiesta al fornitore determina la sospensione del pagamento dei canoni. La risoluzione del contratto di vendita determina la risoluzione di diritto, senza penalità e oneri, del contratto di locazione finanziaria. Si applica il comma 2 dello stesso art. 125-*quinquies* (la risoluzione del contratto di leasing comporta l'obbligo del concedente di rimborsare al consumatore le rate già pagate, nonché ogni altro onere eventualmente applicato. La risoluzione del contratto di leasing non comporta l'obbligo del consumatore di rimborsare al finanziatore l'importo del prezzo, che sia stato già versato al venditore dell'immobile; importo che il concedente ha diritto di ripetere nei confronti del venditore stesso).

A norma del successivo comma 4, i diritti previsti dall'art. 125-*quinquies* del t.u.b. possono essere fatti valere anche nei confronti del terzo, al quale la società di leasing concedente abbia ceduto<sup>42</sup> i diritti derivanti dal contratto di locazione finanziaria.

#### **4) – La risoluzione del contratto di leasing per inadempimento dell'utilizzatore.**

Ai sensi del comma 78, in caso di risoluzione del contratto di locazione finanziaria per inadempimento dell'utilizzatore, il concedente ha diritto alla restituzione del bene ed è tenuto a corrispondere all'utilizzatore quanto ricavato dalla vendita o da altra collocazione del bene avvenute a valori di mercato, dedotta la somma dei canoni scaduti e non pagati fino alla data della risoluzione, dei canoni a scadere attualizzati e del prezzo pattuito per l'esercizio dell'opzione finale di acquisto. L'eventuale differenza negativa è corrisposta dall'utilizzatore al concedente.

La disciplina speciale in oggetto si discosta quindi – essendo più favorevole alla società di leasing concedente – da quella ritenuta applicabile, in via generale, al leasing. Occorre infatti ricordare che secondo la giurisprudenza, al leasing traslativo si applica per analogia la disciplina dettata dall'art. 1526 c.c. per la risoluzione del contratto di vendita con riserva di proprietà: quindi, in caso di inadempimento dell'utilizzatore, quest'ultimo, riconsegnato il bene, ha diritto alla restituzione delle rate rimosse, mentre il concedente ha diritto ad un equo compenso per l'uso della cosa, il quale comprende la remunerazione del godimento del bene, il deprezzamento conseguente alla sua incommerciabilità come nuovo e il logoramento per l'uso<sup>43</sup>.

Nel leasing abitativo concesso per l'acquisto dell'abitazione principale, invece, l'utilizzatore ha diritto alla restituzione dei canoni corrisposti al concedente nella sola ipotesi in cui il medesimo concedente riesca a vendere o ricollocare l'immobile; al contrario, ove tale ricollocazione non risulti possibile, sembra esclusa la restituzione dei canoni

<sup>42</sup> Nel caso di cessione in blocco di rapporti contrattuali di locazione finanziaria, e quindi degli immobili che ne formano oggetto, alla fattispecie descritta nel testo si applica l'art. 58, commi 2 e 3, del t.u.b.: la società cessionaria dà notizia dell'avvenuta cessione del contratto di leasing mediante iscrizione nel registro delle imprese e pubblicazione nella Gazzetta Ufficiale. In tal caso, le trascrizioni nei pubblici registri degli atti di acquisto dei beni oggetto di locazione finanziaria compresi nella cessione conservano la loro validità e il loro grado a favore del cessionario, senza bisogno di alcuna formalità o annotazione.

<sup>43</sup> Cfr. per tutte Cass. 8 gennaio 2010, n. 73; Cass. 13 gennaio 2005, n. 574; Cass. 28 novembre 2003, n. 18229.

all'utilizzatore.

Ove poi la ricollocazione o vendita a valori di mercato generi una perdita per il concedente, il comma 78 dispone che l'eventuale differenza negativa è corrisposta dall'utilizzatore al concedente. In definitiva, la disciplina speciale qui dettata per la risoluzione per inadempimento deroga nettamente, a favore del concedente, alla disciplina generalmente riconosciuta applicabile al leasing traslativo.

Infine, per il rilascio dell'immobile il concedente può agire con il procedimento per convalida di sfratto di cui al libro IV, titolo I, capo II, del codice di procedura civile (comma 81).

#### **5) – Vendita e ricollocazione dell'immobile a seguito della risoluzione del leasing.**

Nelle attività di vendita e ricollocazione del bene, conseguenti alla risoluzione del contratto di leasing, la banca o l'intermediario finanziario deve attenersi – a norma del comma 78 – a criteri di trasparenza e pubblicità nei confronti dell'utilizzatore. La legge non richiede, qui, necessariamente l'instaurazione di una procedura competitiva ai fini della vendita (anche se questa modalità potrebbe apparire la più indicata nel caso di specie), né impone cautele specifiche e tassative, dovendosi ritenere sufficiente che l'utilizzatore sia posto in grado di venire a conoscenza delle trattative, della vendita e delle relative modalità, e che il prezzo di vendita sia determinato in modo trasparente, eventualmente sulla base di apposita perizia <sup>44</sup>.

Va rammentato, per completezza, che a norma dell'art. 35, comma 10-ter.1, del D.L. 4 luglio 2006, n. 223, convertito in legge 4 agosto 2006, n. 248, alle cessioni, effettuate da parte della società di leasing concedente, nel caso di immobile riveniente da contratti di locazione finanziaria risolti per inadempienza dell'utilizzatore, le imposte di registro, ipotecaria e catastale sono dovute in misura fissa. Ciò all'evidente scopo di facilitare la ricollocazione dell'immobile sul mercato in caso di risoluzione per inadempimento dell'utilizzatore.

#### **6) – La sospensione del pagamento dei canoni periodici.**

A norma dei commi 79 e 80, per il contratto di locazione finanziaria l'utilizzatore può chiedere, previa presentazione di apposita richiesta al concedente, la sospensione del pagamento dei corrispettivi periodici per non più di una volta e per un periodo massimo complessivo non superiore a dodici mesi nel corso dell'esecuzione del contratto medesimo. In tal caso, la durata del contratto è prorogata di un periodo eguale alla durata della sospensione.

Questa disciplina opera ex lege, a prescindere cioè da una pattuizione contrattuale che attribuisca all'utilizzatore la facoltà di ottenere la sospensione (clausola quindi non necessaria); e richiama per analogia la disciplina della sospensione ex lege del pagamento delle rate di mutuo, contenuta nell'art. 2, commi da 476 a 480, della legge 24 dicembre 2007, n. 244, e successive modificazioni. A questa disciplina, ed alle relative disposizioni attuative (cfr. in particolare il D.M. 21 giugno 2010, n. 132, ed il D.M. 22 febbraio 2013, n. 37), sembra quindi ricorrere al fine di colmare eventuali lacune di disciplina.

---

<sup>44</sup> Cfr., a titolo di utile indicazione, la disciplina dettata per la fattispecie del prestito vitalizio ipotecario dall'art. 11-*quaterdecies*, comma 12-*quater*, del D.L. 30 settembre 2005, n. 203, convertito in legge 2 dicembre 2005, n. 248, come modificato dall'art. 1 della legge 2 aprile 2015, n. 44. Nella fattispecie in esame la disposizione normativa è molto più generica, il che rivela l'intento del legislatore di rimettere al concedente l'individuazione delle modalità più idonee a garantire trasparenza e pubblicità nell'interesse dell'utilizzatore.

Ai sensi del comma 79 in commento, l'ammissione al beneficio della sospensione è subordinata esclusivamente all'accadimento di almeno uno dei seguenti eventi, intervenuti successivamente alla stipula del contratto di cui al comma 76:

a) cessazione del rapporto di lavoro subordinato, ad eccezione delle ipotesi di risoluzione consensuale, di risoluzione per limiti di età con diritto a pensione di vecchiaia o di anzianità, di licenziamento per giusta causa o giustificato motivo soggettivo, di dimissioni del lavoratore non per giusta causa;

b) cessazione dei rapporti di lavoro di cui all'articolo 409, numero 3), del codice di procedura civile, ad eccezione delle ipotesi di risoluzione consensuale, di recesso datoriale per giusta causa, di recesso del lavoratore non per giusta causa.

Al termine della sospensione, il pagamento dei corrispettivi periodici riprende secondo gli importi e con la periodicità originariamente previsti dal contratto, salvo diverso patto eventualmente intervenuto fra le parti per la rinegoziazione delle condizioni del contratto medesimo. Decorso il periodo di sospensione, in caso di mancata ripresa dei pagamenti si applicano le disposizioni del comma 78 (effetti della risoluzione del contratto). La sospensione non comporta l'applicazione di alcuna commissione o spesa di istruttoria e avviene senza richiesta di garanzie aggiuntive (comma 80).

Va infine rammentato, sempre per completezza, che l'utilizzatore in base a contratto di leasing, anche quando rivesta la qualifica di consumatore – come nel caso di specie – non può usufruire di strumenti e tutele predisposti per gli ordinari contratti di finanziamento. Infatti:

1) – a norma dell'art. 120-*quater*, comma 9, lett. b), del d. lgs. n. 385/1993 (t.u.b.), la c.d. portabilità non opera in relazione ai contratti di locazione finanziaria: l'utilizzatore che incorra in difficoltà economiche non può, quindi, avvalersi dello strumento della surrogazione al fine di "sostituire" il soggetto concedente nel contratto di leasing (operazione che, con tutta evidenza, avrebbe incontrato notevoli difficoltà, non trattandosi semplicemente di surrogare un creditore in una garanzia ipotecaria, ma di effettuare *ex lege* il trasferimento della stessa proprietà del bene oggetto del contratto);

2) – a norma dell'art. 122, comma 3, del t.u.b., ai contratti di locazione finanziaria (leasing) che, anche sulla base di accordi separati, non comportano l'obbligo di acquisto della cosa locata da parte del consumatore, non si applica l'articolo 125-ter, commi da 1 a 4, del medesimo t.u.b. (il consumatore non ha, quindi, diritto di "ripensamento", ossia di recedere dal contratto di leasing entro quattordici giorni, né alcuno dei diritti connessi a tale facoltà).

#### **7) – Le detrazioni fiscali a favore dell'utilizzatore-acquirente.**

Il comma 82 ha modificato l'art. 15, comma 1, del d.p.r. 22 dicembre 1986, n. 917 (t.u.i.r.), introducendo nuove ipotesi di detrazione dall'Irpef (nella misura pari al 19%).

##### **a) – Soggetti di età inferiore a 35 anni.**

a norma della nuova lettera *i-sexies.1)* dell'art. 15 del t.u.i.r., compete all'acquirente una detrazione fiscale per un importo massimo di:

- euro 8.000 per i canoni di leasing e relativi oneri accessori;
- euro 20.000 per il prezzo di acquisto (riscatto).

Le condizioni per usufruire di tale detrazione sono le seguenti:

i) deve trattarsi di contratti di locazione finanziaria su unità immobiliari, anche da costruire, da adibire ad abitazione principale entro un anno dalla consegna;

*ii) i costi devono essere sostenuti da giovani di età inferiore a 35 anni con un reddito complessivo non superiore a 55.000 euro all'atto della stipula del contratto di locazione finanziaria;*

*iii) gli acquirenti non devono essere titolari di diritti di proprietà su immobili a destinazione abitativa (deve trattarsi quindi della prima casa sul territorio nazionale).*

Ricorrendo le suddette condizioni, la detrazione spetta alle condizioni di cui alla lettera *b)* dell'art. 15 del t.u.i.r. ossia alle medesime condizioni previste per la detrazione di interessi e spese accessorie dei mutui ipotecari.

*b) – Soggetti di età uguale o superiore a 35 anni.*

a norma della nuova lettera *i-sexies.2)* dell'art. 15 del t.u.i.r., compete all'acquirente una detrazione fiscale per un importo massimo di:

- euro 4.000 per i canoni di leasing e relativi oneri accessori;
- euro 10.000 per il prezzo di acquisto (riscatto).

Le condizioni per usufruire di tale detrazione sono le seguenti:

*i) deve trattarsi di contratti di locazione finanziaria su unità immobiliari, anche da costruire, da adibire ad abitazione principale entro un anno dalla consegna;*

*ii) i costi devono essere sostenuti da soggetti di età non inferiore a 35 anni con un reddito complessivo non superiore a 55.000 euro all'atto della stipula del contratto di locazione finanziaria;*

*iii) gli acquirenti non devono essere titolari di diritti di proprietà su immobili a destinazione abitativa (deve trattarsi quindi della prima casa sul territorio nazionale).*

Ricorrendo le suddette condizioni, la detrazione spetta alle condizioni di cui alla lettera *b)* dell'art. 15 del t.u.i.r. ossia alle medesime condizioni previste per la detrazione di interessi e spese accessorie dei mutui ipotecari.

In definitiva, *la detrazione è dimezzata per i soggetti aventi un'età uguale o superiore a 35 anni, invariate le restanti condizioni.*

A norma del comma 84, le suindicate previsioni, come tutte le disposizioni fiscali relative al leasing abitativo, contenute nel comma 82, si applicano dal 1° gennaio 2016 al 31 dicembre 2020.

**8) – *Regime fiscale del contratto di leasing.***

La novella in commento non ha apportato modifiche alla tassazione del contratto di leasing, già ridisciplinata con la legge n. 220/2010. Le prestazioni di servizi dipendenti da contratti di locazione finanziaria rientrano nel campo di applicazione dell'Iva, con la stessa aliquota che sarebbe applicabile in caso di cessione dei beni prodotti, dati con i contratti di locazione finanziaria (art. 16, comma 3, del d.p.r. n. 633/1972). Tuttavia, trattandosi di immobili abitativi, le suddette prestazioni di servizi sono esenti da Iva (a norma dell'art. 10, n. 8, del d.p.r. n. 633/1972).

Ai sensi della nota all'art. 1 della tariffa, parte seconda, allegata al d.p.r. n. 131/1986, come modificata dall'art. 1, comma 15, lett. *a)*, n. 2, della legge 13 dicembre 2010, n. 220, i contratti di locazione finanziaria immobiliare, per i quali il titolo VI, del d. lgs. 1° settembre 1993, n. 385, prescrive a pena di nullità la forma scritta, sono assoggettati a registrazione solo in caso d'uso. Ne consegue che, ove gli stessi contratti siano redatti per atto pubblico o scrittura privata autenticata, si applica ad essi l'imposta fissa di registro

(art. 1, lett. *b*), della tariffa, parte seconda, allegata al d.p.r. n. 131/1986<sup>45</sup>), mentre non trova applicazione l'imposta di registro proporzionale dovuta per i contratti di locazione (l'art. 5 della tariffa, parte prima, non si applica più ai contratti di locazione finanziaria, che non sono soggetti a registrazione in termine fisso: conseguentemente, non è dovuta l'imposta di registro del 2% sui canoni di locazione degli immobili abitativi).

**9) – Regime fiscale dell'atto di acquisto da parte della società concedente.**

L'atto di compravendita stipulato tra il venditore e la società concedente (acquirente) è assoggettato ad imposta di registro o ad Iva, secondo le regole ordinarie, in dipendenza della qualifica del soggetto alienante e della natura degli immobili trasferiti. Trattandosi di immobili abitativi, la vendita sarà quindi a seconda dei casi (venditore costruttore o meno; tempo trascorso dall'ultimazione dei lavori; esercizio o meno dell'opzione per l'Iva) imponibile o esente da Iva, e correlativamente l'atto sarà soggetto ad imposta fissa o proporzionale di registro (cfr. il “*Prospetto riepilogativo delle imposte indirette per i più frequenti atti immobiliari*”, in [www.gaetanopetrelli.it](http://www.gaetanopetrelli.it)).

Prima della novella in esame, il leasing abitativo era fiscalmente penalizzato – in particolare nell'ipotesi di leasing per l'acquisto della prima casa da parte dell'utilizzatore – in quanto, dovendosi far riferimento alle caratteristiche del soggetto acquirente (che nella specie è la società di leasing) risultava impossibile ottenere le agevolazioni per la prima casa.

La novella rimedia, parzialmente, al problema, in quanto il comma 83, lett. *b*), modifica alcune disposizioni in materia di imposta di registro proprio al fine di conseguire il risultato di equiparare l'acquisto tramite leasing agli altri procedimenti contrattuali.

In primo luogo, è stato modificato l'art. 1 della tariffa, parte prima, allegata al d.p.r. n. 131/1986, aggiungendo dopo il terzo capoverso il seguente:

“Se il trasferimento è effettuato nei confronti di banche e intermediari finanziari autorizzati all'esercizio dell'attività di leasing finanziario, e ha per oggetto case di abitazione, di categoria catastale diversa da A1, A8 e A9, **acquisite in locazione finanziaria da utilizzatori per i quali ricorrono le condizioni di cui alle note II-bis) e II-sexies**: 1,5 per cento”.

Il suddetto comma 83, lett. *b*), ha poi aggiunto, al termine dell'art. 1 della tariffa, parte prima, allegata al D.P.R. n. 131/1986, la nota *II-sexies*):

“**Nell'applicazione della nota II-bis) ai trasferimenti effettuati nei confronti di banche e intermediari finanziari autorizzati all'esercizio dell'attività di leasing finanziario, si considera, in luogo dell'acquirente, l'utilizzatore e, in luogo dell'atto di acquisto, il contratto di locazione finanziaria**”.

Ne consegue che, in base alla norma in esame:

*i)* nel caso in cui ricorrano in capo all'utilizzatore le condizioni previste nella nota *II-bis*

---

<sup>45</sup> Cfr. anche la Circ. Agenzia Entrate 11 marzo 2011, n. 12/E, § 1.2, che precisa: “Nel caso di contratto formato per atto pubblico o per scrittura privata autenticata, ovvero in caso di registrazione volontaria del contratto di locazione finanziaria, torna invece applicabile il primo periodo del comma 1 dell'art. 40 del TUR che dispone: “Per gli atti relativi a cessione di beni e prestazioni di servizi soggetti all'imposta sul valore aggiunto, *l'imposta si applica in misura fissa*”. In sostanza, a seguito delle modifiche apportate alla citata nota all'articolo 1 della Tariffa, parte II, le locazioni finanziarie immobiliari hanno trovato nell'ambito del TUR autonoma considerazione. Pertanto, *le deroghe al principio di alternatività Iva-Registro* ovvero le regole di tassazione previste dall'articolo 5 della Tariffa, parte I, allegata al TUR, *trovano applicazione solo con riferimento ai contratti di locazione ordinaria*”.

(residenza, prima casa, ecc.), si applica l'imposta di registro con l'aliquota agevolata dell'1,5%. Laddove non si tratti di prima casa, torna invece applicabile l'aliquota ordinaria del 9%.

ii) in conseguenza della considerazione della persona dell'utilizzatore in luogo di quella del concedente-acquirente, è necessario che l'utilizzatore renda nel contratto di leasing le dichiarazioni necessarie per l'ottenimento delle agevolazioni per la prima casa (mentre, alla luce della nota II-sexies, non è necessario che egli intervenga all'atto di acquisto da parte del concedente);

iii) nel caso in cui l'atto in oggetto sia soggetto ad Iva, trova applicazione il n. 21 della tabella "A", parte seconda, allegata al D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, che assoggetta all'aliquota Iva del 4% le cessioni di "case di abitazione ad eccezione di quelle di categoria catastale A1, A8 e A9, ancorché non ultimate, purché permanga l'originaria destinazione, in presenza delle condizioni di cui alla nota II-bis) all'articolo 1 della tariffa, parte prima, allegata al testo unico delle disposizioni concernenti l'imposta di registro". Il richiamo espresso alla nota II-bis, in una con quanto prescritto nella nota II-sexies all'art. 1 della tariffa, fa sì che possano essere applicate anche le agevolazioni per la prima casa (aliquota del 4%) previste ai fini dell'imposta sul valore aggiunto;

iv) per la medesima ragione, deve ritenersi applicabile, in sede di acquisto da parte della società di leasing, il credito d'imposta per il riacquisto della prima casa, di cui all'art. 7 della legge n. 448/1998, che anch'essa fa espresso rinvio alla nota II-bis (da leggersi ora alla luce della nota II-sexies). Nel caso, pertanto, in cui l'atto di acquisto da parte della società di leasing sia perfezionato entro un anno dall'alienazione della precedente abitazione agevolata da parte dell'utilizzatore, quest'ultimo potrà usufruire del credito d'imposta. Rimane dubbio, peraltro, se il sorgere di detto credito d'imposta sia subordinato all'esercizio dell'opzione di acquisto da parte dell'utilizzatore, ovvero se questi possa usufruirne a prescindere da tale esercizio, per il solo fatto della stipula del contratto di leasing (*la prima lettura appare, prudenzialmente, preferibile*).

Una precisazione appare, a questo punto, importante. La previsione della nota II-sexies, in base alla quale "si considera, in luogo dell'acquirente, l'utilizzatore e, in luogo dell'atto di acquisto, il contratto di locazione finanziaria" è riferita esclusivamente alle condizioni di cui alla nota II-bis, con esclusione di altri profili fiscali dei contratti di acquisto in oggetto. Ne consegue, in particolare, che le altre previsioni fiscali che presuppongono la qualità di "persona fisica" dell'acquirente non possono trovare qui applicazione. Il riferimento è, in particolare, alla disciplina del c.d. prezzo-valore, dettata dall'art. 1, comma 497, della legge 23 dicembre 2005 n. 266, ed applicabile alle "sole cessioni nei confronti di persone fisiche che non agiscano nell'esercizio di attività commerciali, artistiche o professionali, aventi ad oggetto immobili ad uso abitativo e relative pertinenze, all'atto della cessione e su richiesta della parte acquirente resa al notaio". Dall'inapplicabilità della suddetta disciplina consegue che – nei casi in cui la vendita è soggetta ad imposta proporzionale di registro – il prezzo dichiarato in atto sarà soggetto a rettifica, a norma dell'art. 52 del d.p.r. n. 131/1986, se inferiore al valore venale in comune commercio. È probabilmente in considerazione ed a compensazione di questa "penalizzazione" che l'aliquota dell'imposta di registro per la prima casa è stata fissata nell'1,5% (in misura, cioè, inferiore a quella ordinaria del 2%).

Quanto alle imposte ipotecarie e catastali, le stesse trovano applicazione in misura

ordinaria (trattandosi di atto soggetto ad imposta proporzionale di registro, in ogni caso nella misura di euro 50 ciascuna; e con applicazione delle imposte fisse di euro 200 ciascuna per gli atti imponibili Iva)<sup>46</sup>.

Per completezza, va ricordato che in relazione all'imposta di registro, a norma dell'art. 57, comma 1-ter, del d.p.r. n. 131/1986, introdotto dalla legge n. 220/2010, "l'utilizzatore dell'immobile concesso in locazione finanziaria è solidalmente obbligato al pagamento del tributo per l'immobile, anche da costruire o in corso di costruzione, acquisito dal locatore per la conclusione del contratto". Lo stesso dicasi, per le imposte ipotecarie e catastali, a norma dell'art. 11, comma 2, del d. lgs. n. 347/1990, anch'esso modificato dalla legge n. 220/2010.

#### **10) – Regime fiscale dell'atto di acquisto da parte dell'utilizzatore (riscatto).**

Con riferimento all'atto di esercizio dell'opzione di acquisto (riscatto) da parte dell'utilizzatore, al termine del contratto di leasing, lo stesso sarà in ogni caso esente da Iva a norma dell'art. 10, n. 8-bis, del d.p.r. n. 633/1972 (trattandosi di cessione di immobile abitativo da parte di impresa non costruttrice).

Quanto alle imposte di registro, ipotecarie e catastali trova applicazione l'art. 35, comma 10-ter.1, del D.L. 4 luglio 2006, n. 223, convertito in legge 4 agosto 2006, n. 248: alle cessioni, effettuate dalle banche e dagli intermediari finanziari autorizzati di cui all'articolo 106 del t.u.b., nel caso di esercizio, da parte dell'utilizzatore, dell'opzione di acquisto dell'immobile concesso in locazione finanziaria, le imposte di registro, ipotecaria e catastale sono dovute in misura fissa.

L'inapplicabilità delle imposte proporzionali rende, quindi, ininfluente il prezzo di riscatto agli effetti dell'imposizione indiretta. Diversamente, nel caso di rivendita da parte dell'utilizzatore-acquirente entro cinque anni dall'acquisto, la plusvalenza ex art. 67, lett. b), del t.u.i.r. deve essere calcolata assumendo come costo il prezzo di riscatto (normalmente molto inferiore al valore di mercato, con conseguente penalizzazione del medesimo utilizzatore riscattante).

#### **11) – Regime fiscale della cessione del contratto di leasing.**

Il comma 83 in commento ha modificato l'art. 40, comma 1-bis, del d.p.r. 26 aprile 1986, n. 131 (testo unico sull'imposta di registro). In base alla nuova formulazione della disposizione, "Sono soggette all'imposta proporzionale di registro le locazioni di immobili strumentali, ancorché assoggettate all'imposta sul valore aggiunto, di cui all'articolo 10, primo comma, numero 8), del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, e le cessioni, da parte degli utilizzatori, di contratti di locazione finanziaria aventi ad oggetto immobili abitativi e strumentali, anche da costruire ed ancorché assoggettati all'imposta sul valore aggiunto, di cui all'articolo 10, primo comma, numeri 8-bis) e 8-ter), del citato decreto del Presidente della Repubblica n. 633 del 1972".

All'art. 8-bis della tariffa, parte prima, relativa alle cessioni dei contratti di leasing, sono aggiunti i seguenti commi<sup>47</sup>:

"1-bis. Atti relativi alle cessioni, da parte degli utilizzatori, di contratti di locazione finanziaria aventi ad oggetto immobili a destinazione abitativa, di categoria catastale

<sup>46</sup> Circ. Agenzia Entrate 11 marzo 2011, n. 12/E, § 1.4, da coordinarsi con le innovazioni introdotte dall'art. 10 del d. lgs. n. 23/2011, e successive modificazioni.

<sup>47</sup> Il comma 1 dell'art. 8-bis della tariffa disciplina la cessione dei contratti di leasing aventi ad oggetto immobili strumentali, che è in ogni caso assoggettata all'imposta di registro con aliquota del 4 per cento.

diversa da A1, A8 e A9, effettuate nei confronti di soggetti per i quali ricorrono le condizioni di cui alle note II-bis) e II-sexies) dell'articolo 1, ancorché assoggettati all'imposta sul valore aggiunto, di cui all'articolo 10, primo comma, numero 8-bis), del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633: 1.5 per cento.

1-ter. Atti, diversi da quelli di cui al comma 1-bis, relativi alle cessioni, da parte degli utilizzatori, di contratti di locazione finanziaria aventi ad oggetto immobili a destinazione abitativa, anche da costruire ed ancorché assoggettati all'imposta sul valore aggiunto, di cui all'articolo 10, primo comma, numero 8-bis), del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633: 9 per cento".

La Nota I al suddetto art. 8-bis, nella nuova formulazione, prevede che "Per le cessioni di cui ai commi 1, 1-bis e 1-ter l'imposta si applica sul corrispettivo pattuito per la cessione aumentato della quota capitale compresa nei canoni ancora da pagare oltre al prezzo di riscatto".

La cessione del contratto di leasing è quindi assoggettata ad aliquote diverse, a seconda che per il cessionario del contratto di leasing ricorrono o meno le condizioni per usufruire delle agevolazioni per la prima casa (da rilevare la differente formulazione, apparentemente priva di giustificazione, tra i commi 1-bis ed 1-ter, il secondo soltanto dei quali contempla gli immobili "da costruire"), con pieno parallelismo rispetto alla tassazione dell'acquisto in leasing originario.

Va rilevato, per concludere, che in caso di cessione del contratto di leasing da parte della persona fisica utilizzatrice non sembrano ricorrere i presupposti per la tassazione in capo alla stessa della plusvalenza eventualmente realizzata con la cessione: ciò perché le fattispecie regolate dall'art. 67 del t.u.i.r. sono ritenute tassative <sup>48</sup>.

A norma del comma 84, le disposizioni fiscali relative al leasing abitativo, contenute nel comma 83, si applicano dal 1° gennaio 2016 al 31 dicembre 2020.

Va infine precisato che, in conseguenza delle innovazioni apportate dal d.l. n. 223/2006, e dalla legge n. 220/2010, risultano superate le istruzioni precedentemente fornite – con riferimento al leasing abitativo – con Ris. Agenzia Entrate 12 agosto 2005, n. 119/E, e con Ris. Agenzia Entrate 22 giugno 2009, n. 163/E <sup>49</sup>.

## ASSEGNAZIONE AGEVOLATA DI BENI AI SOCI

L'art. 1, commi da 115 a 120, della **legge 28 dicembre 2015, n. 208** (in Suppl. ord. n. 70 alla G.U. n. 302 del 30.12.2015), in vigore dal 1° gennaio 2016, ha introdotto una disciplina agevolata delle assegnazioni di beni immobili da parte di società ai propri soci.

<sup>48</sup> Nel caso, invece, di cessione del contratto di leasing da parte dell'utilizzatore che agisca nell'esercizio di impresa (il che normalmente avviene in caso di leasing avente ad oggetto beni strumentali), a norma dell'art. 88, comma 5, del d.p.r. n. 917/1986 (t.u.i.r.) "il valore normale del bene costituisce sopravvenienza attiva".

<sup>49</sup> Cfr., con riferimento al leasing abitativo prima della novella in oggetto, ALBANO-MIELE, *Il leasing abitativo torna ad essere competitivo strumento di finanziamento*, in *Corriere trib.*, 2011, p. 1238; FANELLI, *Assonime e agenzia delle entrate spiegano il leasing immobiliare e la cessione di fabbricati abitativi*, in *Corriere trib.*, 2011, p. 1327; SERVIDIO, *Il riscatto di un bene immobile ad uso abitativo acquistato in leasing - Trattamento ai fini delle imposte indirette*, in *Boll. trib.*, 2010, p. 97; AMENDOLA, *Il riscatto del leasing di immobile abitativo sconta le ordinarie imposte d'atto*, in *Fisco*, 2009, p. 4473; DAGOSTINO-CEZZA-MAZZITELLI-LUPI, *Regime iva del leasing di immobili ad uso abitativo (nota a Ris. Agenzia entrate 12 agosto 2005, n. 119/E)*, in *Dialoghi dir. trib.*, 2005, p. 1697; CASTELLI, *Detraibile l'imposta assolta sugli immobili abitativi da concedere in leasing (nota a Ris. Agenzia delle entrate 12 agosto 2005, n. 119/E)*, in *Corriere trib.*, 2005, p. 2887.

### **1) – Presupposti soggettivi.**

I presupposti di applicazione della disciplina agevolata sono individuati dal comma 115. Sono agevolate (con applicazione dei commi da 115 a 120) le assegnazioni effettuate da società in nome collettivo, in accomandita semplice, a responsabilità limitata, per azioni e in accomandita per azioni. Rimangono quindi escluse le assegnazioni da parte di società cooperative o di consorzi.

Le assegnazioni sono, inoltre, agevolate a condizione che tutti i soci risultino iscritti nel libro dei soci, ove prescritto, alla data del 30 settembre 2015, ovvero che vengano iscritti entro il 31 gennaio 2016 (trenta giorni dalla data di entrata in vigore della legge), in forza di titolo di trasferimento avente data certa anteriore al 1° ottobre 2015.

Occorre, al riguardo precisare che:

*i)* il libro soci è attualmente previsto solo per le società azionarie. Per le società a responsabilità limitata si tiene conto della data di iscrizione nel registro delle imprese. Per le società di persone, si considera invece la data certa anteriore al 1° ottobre 2015;

*ii)* la condizione riferita al possesso della qualità di socio al 30 settembre 2015 mira ad evitare manovre elusive, consistenti nell'ingresso di soci successivo alla notizia dell'introduzione dell'agevolazione. Su tali basi, in conformità a precedenti chiarimenti dell'amministrazione finanziaria, deve ritenersi che l'agevolazione spetti anche nel caso di modifica delle percentuali di partecipazione alla società successive alla suddetta data (come pure di fuoriuscita di taluno dei soci dalla società posteriore alla medesima data) <sup>50</sup>.

I soci, infine, non devono essere necessariamente persone fisiche <sup>51</sup>.

### **2) – Presupposti oggettivi.**

A norma del comma 115, l'assegnazione può avere ad oggetto:

*i)* beni immobili, diversi da quelli indicati nell'articolo 43, comma 2, primo periodo, del t.u.i.r. (d.p.r. 22 dicembre 1986, n. 917), non utilizzati come beni strumentali nell'attività propria dell'impresa. Può quindi trattarsi – conformemente a quanto in passato chiarito dall'amministrazione finanziaria <sup>52</sup> – di:

- beni immobili merce, alla cui produzione e scambio è diretta l'attività dell'impresa;
- beni immobili strumentali per natura (“immobili relativi ad imprese commerciali che per le loro caratteristiche non sono suscettibili di diversa utilizzazione senza radicali trasformazioni”, di cui alle categorie catastali B, C, D, E ed A/10), che non siano utilizzati esclusivamente dalla società per l'esercizio dell'impresa commerciale (ad esempio, immobili locati a terzi);

- beni immobili “patrimonio”;

*ii)* beni mobili iscritti in pubblici registri (autoveicoli, natanti e aeromobili) non utilizzati come beni strumentali nell'attività propria dell'impresa.

Gli immobili merce e gli immobili patrimonio possono avere qualsiasi destinazione d'uso: può trattarsi, in particolare, anche di immobili abitativi.

Può, infine, trattarsi non soltanto di fabbricati, ma anche di terreni.

Non spettano invece agevolazioni in caso di assegnazione di partecipazioni sociali (a

<sup>50</sup> Circ. Min. Fin. 21 maggio 1999, n. 112/E, ove anche ulteriori chiarimenti (successione ereditaria dei soci; usufrutto su partecipazioni sociali).

<sup>51</sup> Ris. Agenzia Entrate 17 maggio 2007, n. 103/E.

<sup>52</sup> Circ. Min. Fin. 21 maggio 1999, n. 112/E.

differenza di precedenti norme agevolative che contemplavano anche tali beni).

**2) – Imposte sostitutive dell'Ires e dell'Irap.**

**A) – Base imponibile dell'imposta sostitutiva.**

Per quanto concerne la base imponibile dell'imposta sostitutiva, la stessa è costituita dalla differenza tra il valore normale dei beni assegnati ed il loro costo fiscalmente riconosciuto (comma 116, primo periodo).

*i)* quanto al valore normale, lo stesso può essere innanzitutto determinato a norma dell'art. 9 del t.u.i.r. (valore venale). In alternativa, per quanto concerne gli immobili, su richiesta della società e nel rispetto delle condizioni prescritte, il valore normale può essere determinato "su base catastale", ossia in misura pari a quello risultante dall'applicazione all'ammontare delle rendite risultanti in catasto dei moltiplicatori determinati con i criteri e le modalità previsti dal primo periodo del comma 4 dell'articolo 52 del d.p.r. 26 aprile 1986, n. 131 (comma 117, primo periodo)<sup>53</sup>. Secondo l'amministrazione finanziaria è anche possibile assumere come riferimento per il calcolo della plusvalenza imponibile qualsiasi valore intermedio tra valore catastale e valore normale<sup>54</sup>.

*ii)* quanto al costo fiscalmente riconosciuto, lo stesso può conseguire ad una rivalutazione del patrimonio sociale, effettuata in base ad una delle leggi che, tempo per tempo, l'hanno consentita.

E' possibile che il valore catastale degli immobili sia inferiore al relativo costo fiscalmente riconosciuto, e che quindi non vi sia alcuna base imponibile su cui applicare l'imposta sostitutiva da parte della società: anche in tal caso, peraltro, l'amministrazione finanziaria ha ritenuto comunque applicabili le ulteriori agevolazioni previste dalla legge (tra cui quelle relative alle imposte indirette, od all'imposizione diretta in capo ai soci assegnatari), che prescindono dalla debenza dell'imposta suddetta<sup>55</sup>.

**B) – Aliquota dell'imposta sostitutiva.**

Sulla base imponibile, come sopra determinata, si applica l'aliquota determinata nella misura:

*i)* dell'8 per cento;

*ii)* ovvero del 10,5 per cento per le società considerate non operative in almeno due dei tre periodi di imposta precedenti a quello in corso al momento della assegnazione. Alle società non operative sono state equiparate, nella relazione al disegno di legge, quelle in perdita sistematica, ancorché tale equiparazione non risulti dal testo della legge<sup>56</sup>. I periodi d'imposta a cui fare riferimento sono il 2013, il 2014 ed il 2015 (comma 116, primo periodo).

---

<sup>53</sup> Ai fini dell'imposta sostitutiva, non deve tenersi conto di quanto disposto dal comma 5-bis dell'art. 52 del d.p.r. n. 131/1986, a norma del quale le disposizioni dei commi 4 e 5 non si applicano relativamente alle cessioni di immobili e relative pertinenze diverse da quelle disciplinate dall'articolo 1, comma 497, della legge 23 dicembre 2005, n. 266, e successive modificazioni (ossia, diverse dalle cessioni a cui si applica il c.d. sistema del prezzo-valore). Ciò perché quest'ultima disposizione riguarda la sola imposta di registro, mentre diversa appare la ratio riguardante l'imposta sostitutiva; d'altra parte, il primo periodo del comma 117 fa riferimento, indistintamente, agli "immobili", lasciando desumere che si riferisce a tutti gli immobili, con qualsiasi destinazione.

<sup>54</sup> Circ. Min. Fin. 21 maggio 1999, n. 112/E.

<sup>55</sup> Circ. Agenzia Entrate 13 maggio 2002, n. 40/E; Ris. Agenzia Entrate 14 luglio 2008, n. 298/E.

<sup>56</sup> Dovrebbero considerarsi escluse dalla categoria delle società non operative, agli effetti dell'imposta sostitutiva in esame, le società per cui si applicano le cause di esclusione, o di disapplicazione automatica previste dal Provvedimento dell'Agenzia delle entrate in data 14 febbraio 2008.

**C) – Versamento dell'imposta sostitutiva.**

Le società che si avvalgono delle disposizioni di cui ai commi da 115 a 118 devono versare il 60 per cento dell'imposta sostitutiva entro il 30 novembre 2016 e la restante parte entro il 16 giugno 2017, con i criteri di cui al d. lgs. 9 luglio 1997, n. 241. Per la riscossione, i rimborsi ed il contenzioso si applicano le disposizioni previste per le imposte sui redditi (comma 120).

**D) – Ulteriore imposta sostitutiva sulle riserve in sospensione d'imposta.**

Ai sensi del comma 116, secondo periodo, le riserve in sospensione d'imposta annullate per effetto dell'assegnazione dei beni ai soci sono assoggettate ad imposta sostitutiva nella misura del 13 per cento.

**3) – Imposizione diretta a carico dei soci assegnatari.**

L'imposizione diretta a carico dei soci deve essere analizzata sotto tre distinti angoli visuali.

**A) – Imposizione diretta sulle utilità conseguite dai soci con l'assegnazione.**

In primo luogo, si pone il problema della tassazione dell'utile in natura, conseguito dai soci per effetto dell'assegnazione. La legge dispone, a questo riguardo, che nei confronti dei soci assegnatari non si applicano le disposizioni di cui ai commi 1, secondo periodo, e da 5 a 8 dell'articolo 47 del citato t.u.i.r., di cui al d.p.r. n. 917 del 1986 (comma 118, secondo periodo). La disapplicazione, prevista dalla norma, riguarda:

*i)* la previsione (art. 47, comma 1, secondo periodo, del t.u.i.r.) che presume la prioritaria assegnazione delle riserve costituite con utili. Ciò comporta che in presenza di riserve di capitale (es., riserva sopraprezzo), è possibile ridurre o annullare per prime queste ultime, con il risultato di evitare la tassazione dell'assegnazione in capo al socio quanto all'imposizione diretta;

*ii)* i commi da 5 ad 8 dell'art. 47, che contemplano una complessa casistica, tra cui i casi di recesso, di esclusione, di riscatto e di riduzione reale del capitale, di liquidazione, in rapporto alla tipologia di riserve in tali situazioni distribuite ai soci.

Rimane invece applicabile l'art. 47, comma 1, primo periodo, del t.u.i.r.: con la conseguenza che in caso di assegnazione di beni quale contropartita della distribuzione di una riserva di utili, viene tassata in capo al socio, quale utile in natura, la sola differenza tra il valore normale del bene e la plusvalenza assoggettata ad imposta sostitutiva, mentre invece l'importo già assoggettato dalla società ad imposta sostitutiva non viene tassato, in quanto il versamento di detta imposta sostitutiva ha l'effetto di "saldare", sino a concorrenza dell'ammontare tassato, qualsiasi debito tributario sia in capo alla società che al socio<sup>57</sup>. Con l'ulteriore precisazione che rispetto al socio si considera costo fiscalmente riconosciuto il valore assunto dalla società al fine di determinare l'imposta sostitutiva (quindi, eventualmente, anche il valore catastale, o un valore intermedio rispetto a quello normale).

**B) – Tassazione del capital gain in caso di successiva cessione delle partecipazioni.**

Sotto un secondo profilo, la disciplina agevolata detta criteri per la determinazione del costo fiscalmente riconosciuto delle partecipazioni in capo al socio (costo che rileverà in caso di successiva cessione delle partecipazioni, agli effetti della determinazione del capital

---

<sup>57</sup> In tal senso la Circ. Agenzia Entrate 13 maggio 2002, n. 40/E, § 1.4.2.

gain). Viene precisato, a questo riguardo, che il valore normale dei beni ricevuti, al netto dei debiti accollati, riduce il costo fiscalmente riconosciuto delle partecipazioni possedute (comma 118, terzo periodo).

*C) – Tassazione della plusvalenza in caso di successiva cessione degli immobili.*

In terzo luogo, si pone la questione della tassazione, in capo al socio assegnatario, della plusvalenza realizzata a seguito della successiva cessione a titolo oneroso dell'immobile pervenutogli con l'assegnazione agevolata. Trattandosi di soggetto che non agisce nell'esercizio d'impresa, troverà applicazione la disciplina dettata dagli artt. 67 e 68 del t.u.i.r. Ai fini della determinazione del costo fiscalmente riconosciuto in capo al socio, si tiene conto del valore assunto dalla società ai fini della determinazione dell'imposta sostitutiva (valore normale, ovvero valore catastale, ovvero ancora qualunque valore intermedio tra gli stessi) <sup>58</sup>.

Va, d'altra parte, ricordato che l'assegnazione interrompe il decorso del quinquennio di cui all'art. 67, lett. b), del t.u.i.r.

*5) – Imposta sul valore aggiunto.*

Quanto all'imposta sul valore aggiunto, la legge n. 208/2015 non detta alcuna disposizione agevolativa (per l'impossibilità di incidere sul regime dell'imposta, regolato dal diritto comunitario). Trova, pertanto, applicazione la disciplina ordinaria dell'Iva sia per quanto riguarda l'aliquota applicabile alle operazioni imponibili, sia per ciò che concerne le ipotesi di imponibilità o di esenzione (in relazione alla qualifica di impresa costruttrice o meno della società, del tempo trascorso dall'ultimazione dei lavori, dell'eventuale opzione per l'applicazione dell'Iva). L'assegnazione di immobili ai soci è infatti espressamente equiparata ad una cessione di beni dall'art. 2, comma 2, n. 6, del d.p.r. n. 633/1972. In questi casi secondo l'amministrazione finanziaria l'assegnazione a soci configura un'ipotesi di "autoconsumo" ai fini Iva (destinazione dei beni a finalità estranee all'esercizio d'impresa), e comporta come tale l'obbligo di emettere autofattura <sup>59</sup>.

Vanno inoltre considerate le altre possibili cause di esenzione da Iva, a norma dell'art. 10, n. 27-*quinquies*, del d.p.r. n. 633/1972: si tratta dei casi in cui l'acquisto è stato effettuato con addebito dell'Iva in rivalsa, resa però indebitabile da una disposizione di legge (quindi acquisto con Iva che non sia stata detratta). A norma dell'art. 40, comma 2, del d.p.r. n. 131/1986, si applica in queste ipotesi all'assegnazione l'imposta proporzionale di registro.

Occorre rammentare che in tutte le ipotesi in cui l'assegnazione sia effettuata in esenzione da Iva (art. 10, nn. 8-*bis*, 8-*ter* e 27-*quinquies* del d.p.r. n. 633/1972), e sia stata operata all'atto dell'acquisto la detrazione dell'imposta, occorre procedere – ove non siano decorsi dieci anni dall'acquisto – alla rettifica della detrazione stessa, a norma dell'art. 19-*bis.2* del d.p.r. n. 633/1972.

Esistono, poi, ipotesi in cui l'assegnazione – a differenza della cessione onerosa – è fuori campo Iva: oltre che in base alle caratteristiche dei beni ceduti (ad es., terreni non edificabili), si tratta delle ipotesi in cui l'immobile sia stato acquistato senza detrazione dell'Iva a monte (in particolare, i casi di acquisto da privato, o anteriore al 1973, o ancora

<sup>58</sup> Ris. Agenzia Entrate 14 luglio 2008, n. 298/E.

<sup>59</sup> Cfr. anche, in tal senso, Corte Giustizia UE 17 maggio 2001, cause C-322/99 e C-323/99.

perché si tratta di fabbricato abitativo acquistato senza detrarre l'Iva a norma dell'art. 19 del d.p.r. n. 633/1972)<sup>60</sup>. In tali ipotesi si applica all'assegnazione l'imposta proporzionale di registro.

Quanto, infine, alla base imponibile agli effetti dell'Iva, il d.p.r. n. 633/1972 detta una disciplina specifica per le assegnazioni da parte di società ai propri soci: l'art. 13, comma 2, lett. c), di detto decreto stabilisce infatti che la base imponibile delle assegnazioni ai soci corrisponde al "prezzo di acquisto" del fabbricato, determinato "nel momento in cui si effettua" l'assegnazione. La previsione è peraltro interpretata da dottrina e giurisprudenza come riferimento al "valore residuo del bene al momento in cui l'assegnazione è perfezionata"<sup>61</sup>.

#### **6) – Imposte di registro, ipotecarie e catastali.**

Ai sensi del comma 119, per le assegnazioni e le cessioni ai soci di cui ai commi da 115 a 118, le aliquote dell'imposta proporzionale di registro eventualmente applicabile sono ridotte alla metà, e le imposte ipotecarie e catastali si applicano in ogni caso (quindi anche per gli immobili strumentali) in misura fissa.

L'aliquota applicabile, ai fini dell'imposta di registro, è quindi ordinariamente quella del 4,5% (il 50% dell'aliquota ordinaria del 9%); in caso di assegnazione di immobile abitativo, e ricorrendo i presupposti per l'applicazione delle agevolazioni per la prima casa, è pari all'1%. Trattandosi di immobile strumentale per natura, l'aliquota di riferimento (4%, a norma dell'art. 4, lett. a), n. 2, in combinato disposto con la lett. d), n. 2, della tariffa, parte prima, allegata al d.p.r. n. 131/1986) è dimezzata al 2%.

Da rilevare, ancora, che la riduzione alla metà, quanto all'imposta di registro, riguarda le aliquote, e non gli importi fissi o minimi di euro 200 e di euro 50, né quello di euro 1.000 (previsto dall'art. 10 del d. lgs. n. 23/2011).

L'applicabilità, o meno, dell'imposta proporzionale di registro (ridotta al 50%) dipende dalla imponibilità o esenzione ai fini Iva, a norma dell'art. 10, nn. 8-bis, 8-ter e 27-quinquies, del d.p.r. n. 633/1972, o dall'eventuale collocazione fuori campo Iva dell'assegnazione, nei casi già specificati.

La base imponibile ai fini dell'imposta di registro è determinata secondo le regole ordinarie: ciò significa che può usufruirsi della valutazione automatica su base catastale, a norma dell'art. 52, commi 4, 5 e 5-bis del d.p.r. n. 131/1986, solo in presenza dell'opzione per il c.d. prezzo-valore, mentre negli altri casi occorre tener conto del valore venale in comune commercio<sup>62</sup>.

Quanto alle imposte ipotecarie e catastali, le stesse si applicano in ogni caso in misura fissa, anche se oggetto dell'assegnazione è un immobile strumentale per natura. Peraltro, nei casi in cui è applicabile l'imposta proporzionale di registro, le suddette imposte si applicano nella misura di euro 50 ciascuna, a norma dell'art. 10 del d. lgs. n. 23/2011, e successive modificazioni.

---

<sup>60</sup> Circ. Agenzia Entrate 13 maggio 2002, n. 40/E, § 1.3.6.

<sup>61</sup> Corte di Giustizia UE 8 maggio 2013, causa C-142/12; Corte Giustizia UE 17 maggio 2001, cause C-322/99 e C-323/99.

<sup>62</sup> Il comma 117 fa riferimento al valore catastale unicamente agli effetti delle imposte dirette, ed in particolare dell'imposta sostitutiva (a differenza dell'art. 1, comma 116, della legge 27 dicembre 2006, n. 296, che richiamava il valore catastale anche ai fini dell'imposta di registro). Cfr. anche, in tal senso, Ris. Agenzia Entrate 23 giugno 2008, n. 261/E.

Si possono, quindi, verificare i seguenti casi <sup>63</sup>:

**A) – Assegnazione di immobile strumentale per natura soggetto ad Iva.**

- IVA: 10 % con requisiti “Tupini”, o cessione da costruttore successiva a intervento di recupero; 22% nei rimanenti casi

- Imposta di registro: € 200
- Imposta ipotecaria: € 200
- Imposta catastale: € 200
- Imposta di bollo: € 230
- Tassa ipotecaria: € 35
- Voltura catastale: € 55

**B) – Assegnazione di immobile strumentale per natura esente da Iva.**

- IVA: esente
- Imposta di registro: € 200
- Imposta ipotecaria: € 200
- Imposta catastale: € 200
- Imposta di bollo: € 230
- Tassa ipotecaria: € 35
- Voltura catastale: € 55

**C) – Assegnazione di immobile strumentale per natura fuori campo Iva.**

- Imposta di registro: 2 % (con il minimo di € 1.000)
- Imposta ipotecaria: € 50
- Imposta catastale: € 50
- Imposta di bollo: esente
- Tassa ipotecaria: esente
- Voltura catastale: esente

**D) – Assegnazione di immobile abitativo soggetto ad Iva.**

- IVA: 10% (22% se fabbricato di lusso)
- Imposta di registro: € 200
- Imposta ipotecaria: € 200
- Imposta catastale: € 200
- Imposta di bollo: € 230
- Tassa ipotecaria: € 35
- Voltura catastale: € 55

**E) – Assegnazione di immobile abitativo esente da Iva.**

- IVA: esente
- Imposta di registro: 4,5% (con il minimo di € 1.000)

<sup>63</sup> Cfr. anche, quanto all’individuazione dei casi di esenzione o imponibilità Iva a norma dell’art. 10, nn. 8-bis e 8-ter, del d.p.r. n. 633/1972, eventualmente in regime di *reverse charge*, ed alla parametrizzazione delle altre imposte indirette nelle diverse ipotesi, il “*Prospetto riepilogativo delle imposte indirette per i più frequenti atti immobiliari*”, in [www.gaetanopetrelli.it](http://www.gaetanopetrelli.it).

- Imposta ipotecaria: € 50
- Imposta catastale: € 50
- Imposta di bollo: esente
- Tassa ipotecaria: esente
- Voltura catastale: esente

**F) – Assegnazione di immobile abitativo fuori campo Iva.**

- Imposta di registro: 1% (se prima casa) o 4,5 % (con il minimo di € 1.000)
- Imposta ipotecaria: € 50
- Imposta catastale: € 50
- Imposta di bollo: esente
- Tassa ipotecaria: esente
- Voltura catastale: esente

**7) – Profili civilistici delle assegnazioni di beni ai soci.**

Deve essere innanzitutto ribadito, come evidenziato in relazione alle precedenti disposizioni agevolative delle assegnazioni di beni ai soci, che la norma di agevolazione ha una portata esclusivamente fiscale, e non consente di porre in essere un'assegnazione se non in presenza dei presupposti per la sua validità sotto il profilo civilistico. *In primis*, ciò significa che l'atto deve essere dotato di una valida causa, da riscontrarsi caso per caso in base alle caratteristiche della concreta operazione posta in essere.

L'assegnazione dà luogo ad una ripartizione di beni tra i soci, che può aver luogo in conseguenza dello scioglimento della società, ma anche durante la vita della stessa. In quest'ultimo caso, tuttavia, a fronte dell'assegnazione occorre necessariamente procedere o alla riduzione del capitale sociale (nei casi consentiti dalla legge, tra cui ad esempio il recesso del socio), ovvero alla riduzione o annullamento di riserve della società stessa, ovvero ancora alla distribuzione di dividendi in natura ai soci<sup>64</sup>. *Non è invece consentito assegnare sic et simpliciter un bene ad un socio, senza una contropartita nel senso suindicato (salvo addentrarsi nella problematica delle donazioni da parte di società).*

In linea di principio l'assegnazione a soci ha luogo attribuendo i beni in proporzione alle rispettive partecipazioni sociali<sup>65</sup>. Questa modalità non è, tuttavia, l'unica possibile, non potendosi escludere l'eventualità in cui i beni sociali vengano attribuiti ad un unico socio, o vengano attribuiti in misura non proporzionale alle partecipazioni, con eventuale previsione dei corrispondenti conguagli a carico di chi ha ricevuto beni in misura superiore<sup>66</sup>.

Vi è, poi, il problema del divieto di ripartire beni tra i soci in presenza di debiti della

<sup>64</sup> STAGNO D'ALCONTRES, *Assegnazione di immobili in sede di liquidazione delle società ed in sede di recesso del socio*, in *Novità e problemi in materia di circolazione immobiliare*, Milano 2009, p. 255; LOMONACO-RUOTOLO, *Riduzione del capitale con assegnazione in natura e prelazione artistica*, in *Studi e materiali*, 2009, 1, p. 433.

<sup>65</sup> Cfr. ANGELICI, *Art. 29 della legge finanziaria ed assegnazione di beni in natura*, in *Studi e materiali*, 6.1, Milano 2001, p. 108.

<sup>66</sup> Si richiama, a tal proposito, Cass. 18 dicembre 2014, n. 26861, secondo la quale – riguardo alla assegnazione o cessione a titolo oneroso di beni della società ai soci, agevolata a norma dell'art. 29 l. 27 dicembre 1997 n. 449 – ai fini del trattamento fiscale di favore non è previsto alcun obbligo d'informazione o rispetto della *par condicio* in favore degli altri soci, atteso che la *ratio legis* è quella di facilitare l'uscita dal patrimonio della società dei beni estranei al ciclo produttivo, e non di regolare i rapporti tra i soci o di tutelarli dall'eventuale depauperamento sociale.

società (art. 2280 c.c.), che peraltro si prospetta in modo meno stringente in relazione alle società di capitali, alla luce del disposto dell'art. 2491, comma 2, c.c.<sup>67</sup>.

Quanto alle società di persone, la previsione normativa che equipara la ripartizione dei beni tra i soci alla divisione, dichiarando applicabile la relativa disciplina (art. 2283 c.c.), ha condotto ad un ampio dibattito su una serie di questioni applicative di notevole rilevanza, stante il ben diverso regime degli atti dichiarativi rispetto a quelli traslativi: si pensi alla disciplina applicabile agli effetti della trascrizione, della comunione legale dei beni, di alcune formalità richieste a pena di invalidità degli atti<sup>68</sup>. Un dibattito che è ancora aperto, e che consiglia di attenersi a soluzioni prudenziali in relazione a ciascuna delle questioni esaminate.

#### 8) – *Precedenti discipline agevolative e prassi amministrativa.*

Si sono susseguite, nel tempo, diverse previsioni agevolative in materia di assegnazione di beni ai soci. In particolare, tra le principali si ricordano:

- l'art. 3, commi 21 e 21-bis, del D.L. 19 dicembre 1984, n. 853, convertito in legge 17 febbraio 1985, n. 17;

- l'art. 29 della legge 27 dicembre 1997, n. 449;

- l'art. 13 della legge 18 febbraio 1999, n. 28;

- art. 3, comma 7, della legge 28 dicembre 2001, n. 448;

- art. 2 del d.l. 24 dicembre 2002, n. 282, convertito in legge 21 febbraio 2003, n. 27;

- l'art. 1, commi da 111 a 116, della legge 27 dicembre 2006, n. 296;

- l'art. 1, comma 129, della legge 24 dicembre 2007, n. 244.

La disciplina contenuta nei commi 115 e seguenti dell'art. 1 della legge n. 208/2015 ricalca peraltro, essenzialmente, quella già dettata dall'art. 29 della legge n. 449/1997, come modificata dall'art. 13 della legge n. 28/1999.

Risultano quindi tuttora valide – ed applicabili anche a chiarimento della novella in esame – le istruzioni fornite dall'amministrazione finanziaria in relazione alle disposizioni sopra menzionate.

Sui *precedenti interventi agevolativi in materia di assegnazione di beni ai soci*, cfr. la Ris.

<sup>67</sup> A norma dell'art. 2491, comma 2, c.c., "I liquidatori non possono ripartire tra i soci acconti sul risultato della liquidazione, salvo che dai bilanci risulti che la ripartizione non incide sulla disponibilità di somme idonee alla integrale e tempestiva soddisfazione dei creditori sociali; i liquidatori possono condizionare la ripartizione alla prestazione da parte del socio di idonee garanzie".

V. sul punto RUOTOLO, *Assegnazione dei beni ai soci nella fase di liquidazione della società: profili civilistici*, in *Studi e materiali*, 2007, 2, p. 1056. Cfr. inoltre LEMMA, *Riduzione reale del capitale sociale ed assegnazione ai soci di beni in natura*, in *Orientamenti notarili in materia societaria: quattro esperienze a confronto*, Milano, 2009, p. 21; CACCAVALE-RUOTOLO - *Riduzione del capitale di s.p.a. con rimborso della partecipazione ad un socio mediante attribuzione di bene del patrimonio sociale*, in *Studi e materiali*, 2008, 4, p. 1771.

<sup>68</sup> Cfr. in particolare BERTELOTTI, *Qualche riflessione, tra le altre, sulla ripartizione di cespiti patrimoniali tra soci di società di persone* (nota a Trib. Milano 2 settembre 2003), in *Giur. it.*, 2004, p. 106; RUOTOLO, *Assegnazione di beni ai soci e l. 47/1985*, in *Studi e materiali*, 2003, 1, p. 326; GRASSI, *Comunione legale tra coniugi ed assegnazione di bene immobile allo scioglimento di società in nome collettivo* (nota ad App. Trieste 6 luglio 2005), in *Nuova giur. civ.*, 2006, I, p. 752; SCOZZOLI, *Scioglimento di S.n.c., assegnazione di immobile e comunione legale* (nota a Cass. 8 maggio 1996 n. 4273), in *Notariato*, 1997, p. 27; DE MARTINIS, *Liquidazione di società in nome collettivo, assegnazione di beni immobili e comunione legale* (nota a Cass. 8 maggio 1996 n. 4273), in *Nuova giur. civ.*, 1997, I, p. 394; DI SAPIO, *Atti di assegnazione di beni di s.r.l. e socio, in comunione legale, titolare di una quota personale: ... istruzioni autentiche per un illecito*, in *Dir. famiglia*, 1996, p. 800; COLESANTI, *Ripartizione in natura dei beni di società semplice e tutela ex art. 2652 n. 6 cod. civ.*, in *Scritti in onore di L. Mengoni*, I, Milano 1995, p. 381; RUOTOLO, *S.a.s. in liquidazione, successione dell'accommandatario e assegnazione dei beni*, in *Studi e materiali*, 2010, 1, p. 238.

Agenzia Entrate 21 luglio 2008, n. 308/E; la Ris. Agenzia Entrate 14 luglio 2008, n. 298/E; la Ris. Agenzia Entrate 23 giugno 2008, n. 261/E; la Ris. Agenzia Entrate 8 maggio 2008 n. 189/E; la Circ. Agenzia Entrate 14 febbraio 2008, n. 9/E; la Ris. Agenzia Entrate 14 giugno 2007, n. 134/E; la Ris. Agenzia Entrate 17 maggio 2007, n. 103/E; la Circ. Agenzia Entrate 4 maggio 2007, n. 25/E; la Circ. Agenzia Entrate 16 febbraio 2007, n. 11/E, § 6; la Circ. Agenzia Entrate 13 maggio 2002, n. 40/E; la Circ. Min. Fin. 21 settembre 1999, n. 189/E; la Circ. Min. Fin. 21 maggio 1999, n. 112/E; la Circ. Min. Fin. 15 maggio 1995, n. 140/E.

Cfr. anche, per il *regime in materia di Iva e di imposizione diretta delle assegnazioni ai soci*, la Ris. Agenzia Entrate 23 luglio 2009, n. 191/E; la Ris. Agenzia Entrate 17 giugno 2002, n. 194/E; la Ris. Min. Fin. 17 aprile 1998, n. 28/E.

In particolare, sull'*imposizione diretta conseguente all'assegnazione dipendente da recesso di socio dalle società di capitali e di persone*, cfr. la Circ. Agenzia Entrate 13 febbraio 2006, n. 6/E; la Circ. Agenzia Entrate 4 agosto 2004, n. 36/E; la Circ. Agenzia Entrate 16 giugno 2004, n. 26/E.

Sulla *disciplina delle società di comodo, non operative o in perdita sistematica*, cfr. anche tra l'altro la Ris. Agenzia Entrate 16 ottobre 2013, n. 68/E; la Circ. Agenzia Entrate 11 giugno 2012, n. 23/E; la Ris. Agenzia Entrate 6 ottobre 2008, n. 373/E; la Circ. Agenzia Entrate 17 marzo 2008, n. 21/E; la Circ. Agenzia Entrate 14 febbraio 2008, n. 9/E; la Ris. Agenzia Entrate 24 luglio 2007, n. 180/E; la Circ. Agenzia Entrate 9 luglio 2007, n. 44/E; la Ris. Agenzia Entrate 12 marzo 2007, n. 43/E; la Circ. Agenzia Entrate 4 maggio 2007, n. 25/E; la Circ. Agenzia Entrate 2 febbraio 2007, n. 5/E; la Circ. Agenzia Entrate 15 marzo 2007, n. 14/E <sup>69</sup>.

---

<sup>69</sup> Cfr. COMMITTERI-SCIFONI, *Importanti agevolazioni per le assegnazioni e le cessioni di beni ai soci*, in *Corriere trib.*, 2015, 45, p. 4419; GAIANI, *Assegnazioni di beni ai soci e trasformazione in società semplice*, in *Fisco*, 2015, 45, p. 4315.

Sulle precedenti norme agevolative dell'assegnazione di beni ai soci, cfr. TASSANI, *La disciplina delle "società non operative" (dopo la legge finanziaria 2008)*, in *Studi e materiali*, 2008, 3, p. 1165; CARBONE, *Assegnazioni di beni ai soci di società non operative*, in *Notariato*, 2007, p. 652; BORDIERI, *Scioglimento di s.n.c. non operativa - Assegnazione ai soci di terreni agricoli*, in *Studi e materiali*, 2011, 2, p. 681; GRAZIADEI, *Assegnazione e cessione agevolate di beni ai soci*, in *Notariato*, 1999, p. 277; COLUCCI, *Assegnazione e cessione onerosa agevolate di beni ai soci e trasformazione in società semplice (art. 13 legge 18.2.1999 n. 28) (18.3.1999)*, in *Banca dati notarile*, e in *CNN Strumenti*, voce 1610; COLUCCI, *Assegnazione agevolata di beni immobili situati all'estero da parte di società italiana (18.12.1998)*, in *Banca dati notarile*, e in *CNN Strumenti*, voce 1610; COLUCCI, *Assegnazione agevolata di beni ai soci e trasformazione in società semplice ai sensi dell'art. 29 della legge 27.12.1997 n. 449 (1998)*, in *Banca dati notarile*, e in *CNN Strumenti*, voce 1610; COLUCCI, *Ulteriori problematiche in tema di assegnazioni ai soci (ex art. 29 della legge 27 dicembre 1997 n. 449 (29.5.1998))*, in *Banca dati notarile*, e in *CNN Strumenti*, voce 1690; PURI, *Registro. Società di comodo. Assegnazioni non corrispondenti alle quote (1996)*, in *Banca dati notarile*, e in *CNN Strumenti*, voce 1610, p. 18.1; NASTRI, *Le assegnazioni ai soci delle società di comodo: agevolazioni in materia di imposte indirette*, in *Notariato*, 1995, p. 486.

Sulle principali questioni tributarie, di ordine generale, relativamente alle assegnazioni di beni ai soci, cfr. RAPONI, *Determinazione della base imponibile nelle assegnazioni di terreni a soci*, in *Studi e materiali*, 2013, 4, p. 1191; RAPONI, *Assegnazione di beni immobili a soci persone fisiche non esercenti attività d'impresa*, in *Studi e materiali*, 2012, 4, p. 1239; RAPONI, *Profili fiscali del recesso dalla società e dell'assegnazione di beni ai soci*, in *Studi e materiali*, 2012, 1, p. 205; LOMONACO, *Iva - Assegnazione a socio di fabbricato strumentale acquistato da un privato*, in *Studi e materiali*, 2011, 1, p. 315; CANNIZZARO, *In tema di "liquidazione s.r.l. unipersonale - assegnazione di immobile abitativo all'unico socio - Agevolazione c.d. prima casa"*, in *Studi e materiali*, 2009, 1, p. 446; PISCHETOLA, *"Prezzo-valore" e assegnazione da parte di società semplice*, in *Studi e materiali*, 2007, 1, p. 941; PURI, *Imponibilità della plusvalenza da cessione di immobile assegnato a seguito di scioglimento di società di comodo*, in *Studi e materiali*, 2009, 2, p. 841. TABELLINI, *Assegnazione (dir. trib.)*, in *Enc. giur. Treccani*, III, Roma 1988.

## CESSIONE AGEVOLATA DI BENI AI SOCI

L'art. 1, commi da 115 a 120, della **legge 28 dicembre 2015, n. 208** (in Suppl. ord. n. 70 alla G.U. n. 302 del 30.12.2015), in vigore dal 1° gennaio 2016, ha introdotto una disciplina agevolata delle cessioni di beni immobili da parte di società ai propri soci.

La disciplina agevolata delle cessioni corrisponde, essenzialmente a quella dettata per le assegnazioni (su cui v. l'apposito paragrafo che precede), con alcune varianti che sono di seguito illustrate.

### **A) – Base imponibile dell'imposta sostitutiva.**

La base imponibile dell'imposta sostitutiva è costituita dalla differenza tra il valore normale dei beni ceduti ed il loro costo fiscalmente riconosciuto (comma 116, primo periodo).

Tuttavia, a differenza dell'ipotesi di assegnazione, in caso di cessione il corrispettivo, se inferiore al valore normale del bene, determinato ai sensi dell'articolo 9 del d.p.r. 22 dicembre 1986, n. 917 (t.u.i.r.), o in alternativa, determinato su base catastale (ai sensi del primo periodo del comma 117), è computato in misura non inferiore ad uno dei due valori (comma 117, secondo periodo).

### **B) – Aliquota dell'imposta sostitutiva.**

Sulla base imponibile, come sopra determinata, si applica l'aliquota determinata nella misura:

i) dell'8 per cento;

ii) ovvero del 10,5 per cento per le società considerate non operative in almeno due dei tre periodi di imposta precedenti a quello in corso al momento della cessione. Alle società non operative sono state equiparate, nella relazione al disegno di legge, quelle in perdita sistematica, ancorché tale equiparazione non risulti dal testo della legge. I periodi d'imposta a cui fare riferimento sono il 2013, il 2014 ed il 2015 (comma 116, primo periodo).

### **C) – Assenza di imposta sostitutiva sulle riserve in sospensione.**

La cessione onerosa non comporta alcun annullamento o riduzione di riserve, comprese quelle in sospensione d'imposta. Non si ha quindi, in alcun caso, l'applicazione dell'ulteriore imposta sostitutiva del 13%, prevista per il caso di annullamento di tali riserve in caso di assegnazione.

### **D) – Eventuale minusvalenza deducibile per la società.**

E' possibile – soprattutto se si opta per la determinazione del valore dei beni su base catastale, a norma del comma 117 – che il valore stesso risulti inferiore al costo fiscalmente riconosciuto, e che non si abbia quindi applicazione di imposta sostitutiva, il che non preclude comunque l'applicazione delle ulteriori agevolazioni; e ciò vale anche per il caso della cessione onerosa. Tuttavia in quest'ultimo caso, a differenza dell'ipotesi di assegnazione (in cui non è ammessa la deduzione della minusvalenza così evidenziata <sup>70</sup>), la minusvalenza deve ritenersi realizzata a tutti gli effetti, e quindi anche deducibile.

### **E) – Assenza di imposizione diretta sulle utilità conseguite dai soci con la cessione.**

Per le medesime ragioni (assenza di riserve utilizzate ai fini del trasferimento dei beni ai soci nel caso della cessione, a differenza dell'ipotesi di assegnazione), non trova applicazione all'ipotesi di cessione onerosa il disposto dell'art. 47, comma 1, primo

<sup>70</sup> Circ. Agenzia Entrate 13 maggio 2002, n. 40/E.

periodo, del t.u.i.r., e conseguentemente non è tassato in capo al socio alcun valore in relazione alla cessione dei beni.

**F) – Regime della cessione ai fini Iva.**

Sotto alcuni profili la disciplina ai fini Iva delle cessioni onerose diverge da quella delle assegnazioni ai soci. In particolare, se l'immobile è stato acquistato senza addebito di Iva a monte (come avviene nei casi di immobili acquistati da privato, ovvero acquistati anteriormente al 1973, o ancora trattandosi di immobile abitativo per cui non è stata detratta l'Iva a norma dell'art. 19 del d.p.r. n. 633/1972), mentre l'assegnazione in tali casi è fuori campo Iva (e quindi soggetta ad imposta proporzionale di registro), invece la cessione rientra pienamente nel campo Iva (salvo verificarne, caso per caso, il regime di imponibilità ovvero di esenzione).

Anche con riferimento alla base imponibile le regole divergono, perché solo all'ipotesi dell'assegnazione si applica l'art. 13, comma 2, lett. c), del d.p.r. n. 633/1972 (con il criterio da tale disposizione desumibile del "valore residuo"), mentre nel caso di cessione si fa ordinariamente riferimento al valore normale.

**G) – Profili civilistici.**

La cessione a titolo oneroso di beni ai soci può aver luogo per qualsiasi causa, tipica o atipica, lecita: quindi può trattarsi non solo di compravendita, ma anche ad esempio di permuta, transazione, *datio in solutum*, ecc.

In caso di cessione onerosa, e a differenza dell'ipotesi dell'assegnazione, non si ha corrispondente riduzione del patrimonio netto della società (con riduzione di capitale e/o riserve sociali), in quanto nel patrimonio sociale entra, in luogo del bene ceduto, il relativo corrispettivo. Ciò non significa che debba esservi necessariamente un pagamento contestuale alla cessione: basti pensare ai casi in cui l'obbligo di pagamento del prezzo di vendita viene estinto per compensazione con un finanziamento soci precedentemente concesso dal socio cessionario alla società.

Ulteriore differenza rispetto all'assegnazione è costituita dalla possibilità di cedere il bene o i beni ad uno o più soci soltanto, senza problemi di compensazioni o conguagli ed in genere senza che vi sia necessità di osservare una proporzionalità rispetto alla misura delle partecipazioni sociali.

Si aggiunga che proprio perché si tratta, civilisticamente, di una normale cessione a titolo oneroso, non si incorre comunque nel divieto di ripartizione dei beni tra i soci in presenza di passività sociali (art. 2280 c.c.).

## **TRASFORMAZIONE AGEVOLATA IN SOCIETÀ SEMPLICE**

L'art. 1, commi da 115 a 120, della **legge 28 dicembre 2015, n. 208** (in Suppl. ord. n. 70 alla G.U. n. 302 del 30.12.2015), in vigore dal 1° gennaio 2016, ha introdotto una disciplina agevolata di alcune operazioni di trasformazione in società semplice.

L'ultimo periodo del comma 115 prevede, in particolare, che le medesime disposizioni agevolative riferite alle assegnazioni di beni ai soci si applicano alle trasformazioni in oggetto, pur con alcune particolarità che sono di seguito illustrate.

**A) – Società la cui trasformazione è agevolata.**

Le agevolazioni in oggetto si applicano alle società che:

- i)* hanno per oggetto esclusivo o principale la gestione dei predetti beni, e
- ii)* che entro il 30 settembre 2016 si trasformano in società semplici.

Il carattere esclusivo o principale della gestione di beni (in particolare, di beni immobili) deve essere valutato, secondo l'amministrazione finanziaria, tenendo conto sia dell'oggetto statutario, sia dell'attività effettivamente esercitata dalla società<sup>71</sup>. In relazione al primo, la legge non richiede che l'oggetto statutario sia tale alla data del 30 settembre 2015 (a differenza di quanto prevede per la composizione della compagine sociale): nulla escluderebbe, pertanto, che al fine di usufruire dell'agevolazione la società proceda, preventivamente, alla modifica dell'oggetto sociale, e quindi deliberi successivamente, entro il 30 settembre 2016, la trasformazione.

**B) – Base imponibile dell'imposta sostitutiva.**

La base imponibile dell'imposta sostitutiva è costituita dalla differenza tra il valore normale dei beni posseduti all'atto della trasformazione ed il loro costo fiscalmente riconosciuto (comma 116, primo periodo).

Va peraltro evidenziato che – poiché la trasformazione coinvolge per necessità tutti i beni sociali, compresi quelli che non possono formare oggetto di assegnazione o cessione agevolata (beni immobili strumentali per destinazione; beni mobili non registrati; partecipazioni sociali; ecc.) – la tassazione delle eventuali plusvalenze relative agli altri beni non può godere del beneficio dell'imposta sostitutiva, ed è quindi assoggettata alle regole ordinarie.

**C) – Aliquota dell'imposta sostitutiva.**

Sulla base imponibile, come sopra determinata, si applica l'aliquota determinata nella misura:

i) dell'8 per cento;

ii) ovvero del 10,5 per cento per le società considerate non operative in almeno due dei tre periodi di imposta precedenti a quello in corso al momento della trasformazione. Alle società non operative sono state equiparate, nella relazione al disegno di legge, quelle in perdita sistematica, ancorché tale equiparazione non risulti dal testo della legge. I periodi d'imposta a cui fare riferimento sono il 2013, il 2014 ed il 2015 (comma 116, primo periodo).

Trova inoltre applicazione, anche in caso di trasformazione, l'ulteriore imposta sostitutiva sull'ammontare delle eventuali riserve in sospensione d'imposta (comma 116, secondo periodo): con la precisazione che mentre nel caso di assegnazione vengono tassate le sole riserve (eventualmente) annullate in contropartita dell'assegnazione stessa, nel caso di trasformazione sono ovviamente tassate tutte le riserve in sospensione d'imposta esistenti in bilancio.

Comunque, nei casi in cui la società trasformanda non abbia riserve in sospensione d'imposta, ed il costo fiscalmente riconosciuto dei beni sociali sia superiore al valore catastale, di fatto la trasformazione può aver luogo senza pagamento di imposte sostitutive.

**D) – Imposizione diretta in capo ai soci della società trasformata.**

Si applica anche in caso di trasformazione la previsione di tassazione, in capo al socio, delle riserve di utili, ex art. 47, comma 1, primo periodo, del t.u.i.r.

Ai sensi del comma 118, primo periodo, il costo fiscalmente riconosciuto delle partecipazioni possedute dai soci della società trasformata – rilevante ai fini della

<sup>71</sup> Circ. Min. Fin. 21 maggio 1999, n. 112/E.

tassazione del *capital gain* in caso di successiva cessione delle partecipazioni sociali – va aumentato della differenza assoggettata ad imposta sostitutiva.

Quanto all'eventuale, successiva cessione dei beni da parte della società semplice risultante dalla trasformazione, la stessa è disciplinata, agli effetti della tassazione delle eventuali plusvalenze realizzate, dagli artt. 67 e 68 del t.u.i.r.: con la precisazione che la trasformazione – a differenza delle assegnazioni e cessioni agevolate – non interrompe il decorso del quinquennio di cui all'art. 67, lett. b), del t.u.i.r.

**E) – Imposizione indiretta sulla trasformazione.**

La legge non prevede alcuna agevolazione ai fini delle imposte indirette: la trasformazione, infatti, è ordinariamente soggetta ad imposte di registro, ipotecarie e catastali in misura fissa.

Quanto all'Iva, l'amministrazione finanziaria ha ritenuto che la trasformazione in società semplice, comportando la destinazione dei beni ad una finalità estranea all'esercizio dell'impresa commerciale, concretizzi una fattispecie di autoconsumo <sup>72</sup>, e sia quindi imponibile ai fini Iva (con obbligo di emissione della relativa autofattura) <sup>73</sup>.

**F) – Profili civilistici.**

E' stato rilevato in giurisprudenza – con riferimento all'art. 29 della legge n 449/1997, ma identico ragionamento può riproporsi riguardo alla novella in esame – che non si tratta di “una norma di carattere eccezionale limitata ai soli effetti fiscali; tale norma, infatti, non ammette più la giuridica esistenza di società commerciali di comodo ma prevede che l'attività di mera gestione statica dei beni sociali sia svolta nella forma della società semplice portando una notevole novità nel sistema; la norma ammette che esistano società semplici al solo scopo di godimento in comunione di beni, assimilabile alla comunione (cfr. l'art. 2248 c.c.); sono nulle le società commerciali di mera gestione di beni; per illiceità dell'oggetto sociale, non trasformatesi in società semplici” <sup>74</sup>. A prescindere dalla complessa questione delle conseguenze civilistiche della mera gestione di beni in forma di società commerciale, ciò che qui rileva è il fatto che, effettivamente, il legislatore ha ammesso – con disposizione che ha indubbia valenza anche civilistica – l'esistenza di “società semplici di mero godimento” <sup>75</sup>.

## AGEVOLAZIONI PER L'ACQUISTO DELLA PRIMA CASA

L'art. 1, comma 55, della **legge 28 dicembre 2015, n. 208** (in Suppl. ord. n. 70 alla G.U. n. 302 del 30.12.2015), in vigore dal 1° gennaio 2016, ha modificato la nota II-bis all'art. 1 della tariffa, parte prima, allegata al d.p.r. 26 aprile 1986, n. 131, aggiungendovi il comma 4-bis, che recita come segue:

<sup>72</sup> Circ. Agenzia Entrate 13 maggio 2002, n. 40/E; Circ. Agenzia Entrate 16 febbraio 2007, n. 11/E; Circ. Agenzia Entrate 4 maggio 2007, n. 25/E.

<sup>73</sup> Cfr., sulle disposizioni agevolative in oggetto, la bibliografia indicata a margine del paragrafo sulle assegnazioni agevolate di beni ai soci, nonché specificamente COLUCCI, *Trasformazione in società semplice e socio d'opera* (art. 29 legge 27.12.1997 n. 449) (3.6.1999), in *Banca dati notarile*, e in *CNN Strumenti*, voce 1610.

<sup>74</sup> Trib. Milano 10 dicembre 2004, in *Dir. e pratica società*, 2005, fasc. 14, p. 82; App. Trieste 23 dicembre 1999, in *Società*, 2000, p. 1105.

<sup>75</sup> V., per interessanti riflessioni sistematiche sul rapporto tra norme fiscali e diritto civile, BARALIS, *Riflessioni sui rapporti fra legislazione tributaria e diritto civile. Un caso particolare: le società semplici di mero godimento*, in *Riv. dir. comm.*, 2004, p. 171; ID., *Una “nuova” società semplice: la società immobiliare di mero godimento e la società semplice di mero godimento in genere*, in *Studi e materiali*, 2003, 2, p. 683.

“4-bis. L'aliquota del 2 per cento si applica anche agli atti di acquisto per i quali l'acquirente non soddisfa il requisito di cui alla lettera c) del comma 1 e per i quali i requisiti di cui alle lettere a) e b) del medesimo comma si verificano senza tener conto dell'immobile acquistato con le agevolazioni elencate nella lettera c), a condizione che quest'ultimo immobile sia alienato entro un anno dalla data dell'atto. In mancanza di detta alienazione, all'atto di cui al periodo precedente si applica quanto previsto dal comma 4”.

La modifica delle condizioni per l'accesso ai benefici della prima casa – la cui *ratio* è, evidentemente, quella di favorire l'accesso all'acquisto della prima abitazione in un periodo in cui, a causa della crisi del mercato immobiliare, la vendita dell'abitazione già posseduta può incontrare delle difficoltà – richiede un breve commento.

#### 1) – *Presupposti per l'estensione dell'agevolazione.*

Si prevede l'estensione dell'agevolazione anche agli atti di acquisto per i quali:

1) – l'acquirente non soddisfa il requisito di cui alla lettera c) del comma 1. Detto acquirente può, quindi, essere titolare di altra unità immobiliare ad uso abitazione, acquistata con le agevolazioni per la prima casa, al momento in cui viene perfezionato il nuovo atto di acquisto;

2) – il requisito di cui alla lettera a) del comma 1 si verifica senza tener conto dell'immobile in precedenza acquistato con le agevolazioni per la prima casa. La disposizione non è, apparentemente, di facile interpretazione, in quanto nella lettera a) si fa riferimento alla condizione di residenza nel comune, o di svolgimento dell'attività dell'acquirente, e simili: condizioni che riguardano la persona dell'acquirente e non l'immobile già posseduto. Vi è un unico caso in cui il riferimento alla lettera a) può aver senso: quello in cui l'acquirente sia cittadino italiano emigrato all'estero, che l'immobile sia acquistato come prima casa sul territorio italiano. In quest'ultima ipotesi, quindi, non si tiene conto dell'immobile già acquistato con le agevolazioni per la prima casa;

3) – il requisito di cui alla lettera b) del comma 1 si verifica senza tener conto dell'immobile in precedenza acquistato con le agevolazioni per la prima casa. In tale lettera si richiede che nell'atto di acquisto l'acquirente dichiari di non essere titolare esclusivo o in comunione con il coniuge dei diritti di proprietà, usufrutto, uso e abitazione di altra casa di abitazione nel territorio del comune in cui è situato l'immobile da acquistare (ancorché non acquistata con agevolazioni). L'espresso riferimento alla lettera b) comporta che viene superata (transitoriamente, come si vedrà) anche la condizione di non prepossidenza di altra unità abitativa nel comune in cui si trova l'immobile da acquistare.

In definitiva, la norma introduce agli effetti della concessione del beneficio per la prima casa una *fictio iuris*, consistente nel non tener conto dell'immobile preposseduto. Tale *fictio* opera, però, a condizione che l'immobile preposseduto sia alienato (a qualsiasi titolo, oneroso o gratuito) entro un anno dalla data dell'atto.

Sotto il profilo redazionale, appare quindi necessario, per evitare di rendere una dichiarazione mendace:

a) – che nel rendere nell'atto di acquisto le dichiarazioni riguardanti i presupposti per l'agevolazione della prima casa, l'acquirente dichiari correttamente di essere titolare del diritto di proprietà o altro diritto reale sull'abitazione preposseduta;

b) – che contestualmente il medesimo acquirente esprima l'intento di alienare l'immobile preposseduto entro un anno dalla data dell'atto.

## 2) – *Gli atti soggetti ad imposta sul valore aggiunto.*

Il n. 21 della tabella “A”, parte seconda, allegata al D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, assoggetta all'aliquota Iva del 4% le cessioni di “case di abitazione ad eccezione di quelle di categoria catastale A1, A8 e A9, ancorché non ultimate, purché permanga l'originaria destinazione, in presenza delle condizioni di cui alla nota II-bis) all'articolo 1 della tariffa, parte prima, allegata al testo unico delle disposizioni concernenti l'imposta di registro, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 26 aprile 1986, n. 131. In caso di dichiarazione mendace nell'atto di acquisto, ovvero di rivendita nel quinquennio dalla data dell'atto, si applicano le disposizioni indicate nella predetta nota”.

L'espresso richiamo alla nota II-bis (da ritenersi rinvio formale e non recettizio, che ha quindi ad oggetto la disciplina tempo per tempo vigente in materia di imposta di registro) fa sì che – a seguito della novella in commento – debba intendersi ricompreso nel richiamo anche il nuovo comma 4-bis, inserito nella suddetta nota II-bis. Con la conseguenza che trova applicazione l'aliquota Iva al 4% anche in caso di alienazione entro un anno dall'acquisto dell'immobile preposseduto, secondo quanto sopra specificato.

La conclusione appare, del resto, coerente con la ratio della nuova disciplina, che è certamente quella di equiparare la condizione di chi aliena entro un anno dall'acquisto (eventualità che dipende il più delle volte dalle opportunità offerte dal mercato immobiliare, più che da una scelta dell'interessato) a quella di colui che ha già alienato, avendone avuto la possibilità, prima dell'acquisto. Contrasterebbe con tale esigenza di equiparazione una differenza di trattamento – che risulterebbe ingiustificata, ed irragionevole – tra acquisti soggetti ad imposta di registro ed acquisti soggetti ad Iva.

## 3) – *Gli atti gratuiti.*

La disciplina dell'agevolazione per la prima casa, agli effetti delle imposte ipotecarie e catastali, negli atti gratuiti trova la propria disciplina nell'art. 69, commi 3 e 4, della legge 21 novembre 2000, n. 342, ove si richiamano espressamente “i requisiti e le condizioni” previsti per l'ottenimento delle agevolazioni per la prima casa ai fini dell'imposta di registro, ed inoltre viene fatto espresso riferimento alla nota II-bis<sup>76</sup>. Anche in questa

---

<sup>76</sup> A norma dell'art. 69, commi 3 e 4, della legge n. 342/2000, “Le imposte ipotecaria e catastale sono applicate nella misura fissa per i trasferimenti della proprietà di case di abitazione non di lusso e per la costituzione o il trasferimento di diritti immobiliari relativi alle stesse, derivanti da successioni o donazioni, quando, in capo al beneficiario ovvero, in caso di pluralità di beneficiari, in capo ad almeno uno di essi, sussistano i requisiti e le condizioni previste in materia di acquisto della prima abitazione dall'articolo 1, comma 1, quinto periodo, della tariffa, parte prima, allegata al testo unico delle disposizioni concernenti l'imposta di registro, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 26 aprile 1986, n. 131. Le dichiarazioni di cui alla nota II-bis dell'articolo 1 della tariffa, parte prima, allegata al testo unico delle disposizioni concernenti l'imposta di registro, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 26 aprile 1986, n. 131, sono rese dall'interessato nella dichiarazione di successione o nell'atto di donazione. Nel caso di decadenza dal beneficio o di dichiarazione mendace, si applicano le sanzioni previste dal comma 4 della citata nota II-bis dell'articolo 1 della tariffa, parte prima, allegata al testo unico delle disposizioni concernenti l'imposta di registro, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 26 aprile 1986, n. 131”. Su tale disposizione, v. Circ. Agenzia Entrate 21 febbraio 2014, n. 2/E; Circ. Agenzia entrate 29 maggio 2013, n. 18/E, § 5.4; Ris. Agenzia Entrate 26 aprile 2012 n. 40/E; Ris. Agenzia Entrate 15 marzo 2011 n. 33/E; Ris. Agenzia entrate 22 gennaio 2008, n. 3/E; Circ. Agenzia Entrate 7 maggio 2001 n. 44/E; Circ. Min. Fin. 16 novembre 2000 n. 207/E.

Va evidenziato che il quinto periodo del comma 1 dell'art. 1 della tariffa, nel testo vigente al momento del richiamo da parte dell'art. 69 suindicato, recitava: “Se il trasferimento ha per oggetto case di abitazione non di lusso secondo i criteri di cui al decreto del Ministro dei lavori pubblici 2 agosto 1969, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 218 del 27 agosto 1969, ove ricorrono le condizioni di cui alla nota II-bis): 3%”.

ipotesi, quindi, non sembra dubbia l'applicabilità del nuovo comma 4-bis della nota II-bis, con la conseguenza che può usufruire del beneficio delle imposte ipotecarie e catastali in misura fissa l'acquirente a titolo gratuito che si impegni ad alienare l'immobile preposseduto, acquistato a titolo oneroso con le agevolazioni per la prima casa, entro un anno dall'acquisto.

L'agevolazione di cui all'art. 69 trova applicazione anche nell'ipotesi di acquisto per successione mortis causa: eventualità nella quale le dichiarazioni necessarie sono rese dall'erede o legatario nella dichiarazione di successione.

#### **4) – La mancata alienazione entro il termine di un anno dell'immobile preposseduto.**

Il nuovo comma 4-bis in oggetto prevede che in mancanza di alienazione entro un anno dell'immobile già posseduto, al nuovo atto di acquisto si applica quanto previsto dal comma 4: quindi, saranno dovute le imposte di registro o sul valore aggiunto nella misura ordinaria, nonché una sanzione pari al 30 per cento delle stesse imposte, e gli interessi di mora<sup>77</sup>.

Deve ritenersi che il termine triennale per l'accertamento, ex art. 76 del d.p.r. n. 131/1986, decorra in questo caso dal compimento del termine annuale dall'atto di acquisto; termine entro il quale l'alienazione dell'immobile preposseduto avrebbe dovuto essere effettuata.

Si pone poi, per tale eventualità, il problema dell'operatività del privilegio fiscale di cui all'art. 2772 del codice civile, a garanzia del credito dello Stato per imposte ed accessori<sup>78</sup>.

#### **5) – Il credito d'imposta per il riacquisto della prima casa.**

La novella in oggetto non ha modificato la previsione dell'art. 7 della legge 23 dicembre 1998, n. 448, che disciplina il credito d'imposta spettante all'acquirente per il riacquisto della prima casa (a seguito di alienazione di precedente unità abitativa per cui si sia usufruito dell'aliquota agevolata). Detto credito d'imposta spetta per testuale previsione di legge a chi acquisti "*entro un anno dall'alienazione dell'immobile per il quale si è fruito dell'aliquota agevolata*" un'altra casa di abitazione, e presuppone quindi espressamente che l'alienazione dell'immobile preposseduto sia avvenuta anteriormente al nuovo acquisto. Va però evidenziato che il nuovo comma 4-bis in oggetto è stato inserito all'interno della nota II-bis all'art. 1 della tariffa; e che l'art. 7, comma 1, della legge n. 448/1998, nel riferirsi al riacquisto, richiede che lo stesso avvenga "*in presenza delle condizioni di cui alla nota II-bis all'articolo 1 della tariffa*", nella quale è ora inserito anche il comma 4-bis.

La relativa disciplina è oggi contenuta nel secondo periodo del comma 1 dell'art. 1 della tariffa, come sostituito dall'art. 10 del d. lgs. n. 23/2011: "Se il trasferimento ha per oggetto case di abitazione, ad eccezione di quelle di categoria catastale A1, A8 e A9, ove ricorrono le condizioni di cui alla nota II-bis): 2%".

<sup>77</sup> Va da sé che le medesime imposte, interessi e sanzioni saranno dovuti nell'ipotesi in cui l'immobile riacquistato sia alienato entro il quinquennio, e non sia invece alienato l'immobile preposseduto.

<sup>78</sup> Sul problema, v. per tutti gli studi del Consiglio nazionale del Notariato in argomento: LOMONACO, *Decadenza dalle c.d. agevolazioni per l'acquisto della "prima casa" in regime iva e privilegio speciale immobiliare*, in *Studi e materiali*, 2012, 3, p. 990; LOMONACO, *Art. 1, sesto periodo tariffa, pt I, d.P.R. 131/1986 - Decadenza - Privilegio*, in *Studi e materiali*, 2010, 3, p. 931; BASILAVECCHIA, *Problemi interpretativi ed applicativi concernenti il privilegio speciale immobiliare per i tributi indiretti*, in *Studi e materiali*, 2005, 2, p. 1377; LOMONACO, *Privilegio speciale immobiliare per i tributi indiretti e sua estinzione*, in *Studi e materiali*, 2003, 1, p. 176; PURI, *Considerazioni critiche sul privilegio speciale immobiliare per i tributi indiretti*, in *Studi e materiali*, 2002, 1, p. 222. Cfr. inoltre GHINASSI, *Operatività del privilegio speciale immobiliare per tributi indiretti nell'ipotesi di decadenza da agevolazioni fiscali*, in *Riv. not.*, 2005, p. 951; LOMONACO, *Circolazione dei beni immobili e privilegio dello Stato per le imposte*, in *La tutela dell'acquirente negli acquisti a titolo oneroso*, Milano 2005, p. 89.

Sembra quindi necessario interpretare evolutivamente il suddetto art. 7 della legge n. 448/1998 – come del resto certamente consentito dall'importante appiglio letterale ivi contenuto con il richiamo integrale alla nota II-bis – in modo da attribuire il credito d'imposta anche nel caso contemplato dal nuovo comma 4-bis<sup>79</sup>. A tal fine, soltanto alcune delle modalità indicate al comma 2 dell'art. 7 potranno essere utilizzate al fine di usufruire del credito d'imposta, nel senso che quest'ultimo potrà soltanto:

a) – essere portato in diminuzione, per l'intero importo, dalle imposte di registro, ipotecaria, catastale, sulle successioni e donazioni dovute sugli atti e sulle denunce presentati dopo la data di acquisizione del credito (intendendosi per data di acquisizione del credito quella in cui si sarà proceduto all'alienazione dell'immobile preposseduto);

b) – essere utilizzato in diminuzione delle imposte sui redditi delle persone fisiche dovute in base alla dichiarazione da presentare successivamente alla data di acquisizione del credito (e non semplicemente successivamente alla data del nuovo acquisto);

c) – essere utilizzato in compensazione ai sensi del d. lgs. 9 luglio 1997, n. 241 (sempre successivamente alla data di acquisizione del credito).

Il credito d'imposta non potrà, invece, essere portato in diminuzione dall'imposta di registro dovuta sull'atto di acquisto agevolato che lo determina, per la semplice ragione che in tale momento il credito d'imposta non è ancora sorto. In conformità al disposto del comma 2 dell'art. 7 della legge n. 448/1998, poi, anche in questo caso il credito d'imposta non potrà dar luogo a rimborso.

## AGEVOLAZIONI PER LA RICOMPOSIZIONE FONDIARIA

L'art. 1, comma 57, della **legge 28 dicembre 2015, n. 208** (in Suppl. ord. n. 70 alla G.U. n. 302 del 30.12.2015), in vigore dal 1° gennaio 2016, dispone che tutti gli atti e i provvedimenti emanati in esecuzione dei piani di ricomposizione fondiaria e di riordino fondiario promossi dalle regioni, dalle province, dai comuni e dalle comunità montane sono esenti da imposta di registro, ipotecaria, catastale e di bollo.

Va innanzitutto chiarito che nella "ricomposizione fondiaria" in oggetto non sono ricompresi gli atti di redistribuzione di aree tra co-lottizzanti, che gli stessi pongono in essere volontariamente, all'interno di una lottizzazione convenzionata (al fine di evitare che in seguito alla individuazione delle aree non edificabili destinate alle urbanizzazioni da cedere al Comune ed alla distribuzione dell'intera cubatura edificabile del piano di lottizzazione tra i lotti residui, si creino situazioni differenziate tra i proprietari delle diverse aree, che potranno essere incisi in modo non omogeneo dall'obbligo di cessione gratuita al Comune di tutto o parte del terreno di loro proprietà). Queste ultime fattispecie negoziali usufruiscono delle agevolazioni di cui all'art. 20 della legge n. 10/1977, ed all'art. 32 del d.p.r. n. 601/1973 (Ris. Agenzia Entrate 1 giugno 2015, n. 56/E).

La fattispecie in oggetto è, invece, quella in cui il piano di ricomposizione fondiaria o di riordino fondiario sia "promosso" da regioni, province, comuni e comunità montane.

Ricorrendo quest'ultima ipotesi, tutti gli atti e provvedimenti esecutivi del piano sono

<sup>79</sup> Anche nel caso in oggetto l'ammontare del credito d'imposta, secondo la regola generale, dovrà essere quantificato fino a concorrenza dell'imposta di registro o dell'imposta sul valore aggiunto corrisposta in relazione al precedente acquisto agevolato, e non potrà essere superiore, in ogni caso, all'imposta di registro o all'imposta sul valore aggiunto dovuta per l'acquisto agevolato della nuova casa di abitazione.

esenti, in virtù della novella in commento, da imposte di registro, ipotecaria, catastale e di bollo. Si applicano invece normalmente l'imposta sul valore aggiunto, ricorrendone i presupposti, nonché le tasse ipotecarie ed i tributi catastali <sup>80</sup>.

### **AGEVOLAZIONI PER EDILIZIA RESIDENZIALE PUBBLICA E CONVENZIONATA**

L'art. 1, comma 58, della *legge 28 dicembre 2015, n. 208* (in Suppl. ord. n. 70 alla G.U. n. 302 del 30.12.2015), in vigore dal 1° gennaio 2016, detta una norma di interpretazione autentica dell'art. 32 del d.p.r. 29 settembre 1973, n. 601, in materia di agevolazioni per l'edilizia residenziale pubblica.

A norma del suddetto comma 58, "Ai sensi dell'articolo 1, comma 2, della legge 27 luglio 2000, n. 212, l'articolo 32, secondo comma, del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 601, si interpreta nel senso che l'imposta di registro in misura fissa e l'esenzione dalle imposte ipotecarie e catastali si applicano agli atti di trasferimento della proprietà delle aree previste al titolo III della legge 22 ottobre 1971, n. 865, indipendentemente dal titolo di acquisizione della proprietà da parte degli enti locali".

Si tratta, dichiaratamente, di norma interpretativa (quindi, con efficacia retroattiva), che interviene a chiarire quanto già desumibile dall'interpretazione sistematica. Occorre, infatti, ricordare che l'art. 20, comma 4-ter, del D.L. 12 settembre 2014, n. 133, convertito in legge 11 novembre 2014, n. 164, aveva modificato l'art. 10, comma 4, del d. lgs. 14 marzo 2011, n. 23, escludendo espressamente la soppressione delle esenzioni e delle agevolazioni tributarie riferite, tra l'altro, agli atti aventi ad oggetto immobili pubblici interessati dalle procedure di cui all'articolo 32 del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 601".

Con particolare riguardo all'agevolazione da ultimo indicata, l'art. 32, comma 2, del D.P.R. n. 601/1973 prevede che:

a) – gli atti di trasferimento della proprietà delle aree previste al titolo III della legge 22 ottobre 1971, n. 865, e gli atti di concessione del diritto di superficie sulle aree stesse sono soggetti all'imposta di registro in misura fissa e sono esenti dalle imposte ipotecarie e catastali. Questa agevolazione, che riguarda proprio il trasferimento a titolo oneroso di diritti su aree di proprietà pubblica, è stata quindi ripristinata dal d.l. n. 133/2014 <sup>81</sup>. La novella interpretativa chiarisce ora che l'agevolazione opera "*indipendentemente dal titolo di acquisizione della proprietà da parte degli enti locali*" (acquisto con atto negoziale a qualsiasi titolo e da qualunque proprietario, espropriazione per pubblica utilità, ecc.);

b) – le stesse agevolazioni si applicano agli atti di cessione a titolo gratuito delle aree a favore dei comuni o loro consorzi: questa agevolazione, in quanto riferita a cessioni gratuite e non onerose (Ris. Agenzia Entrate 3 luglio 2014, n. 68/E);

c) – le medesime agevolazioni sono dichiarate applicabili dall'art. 32 "agli atti e contratti relativi all'attuazione dei programmi pubblici di edilizia residenziale di cui al

<sup>80</sup> Cfr. anche, quanto ai profili civilistici, FRANCARIO, *Riordinamento fondiario e bonifica*, in *Trattato di diritto privato*, diretto da P. Rescigno, 7, Torino 2005, p. 503; FERRUCCI, *Riordinamento della proprietà rurale*, in *Digesto discipline privatistiche, sez. civ., Aggiornamento*, I, Torino 2000, p. 656; GIUFFRIDA, *Ricomposizione fondiaria*, in *Enc. dir.*, XL, Milano 1989, p. 578.

<sup>81</sup> Cfr., nel medesimo senso, la *Rassegna* relativa al *secondo semestre 2014*, in [www.gaetanopetrelli.it](http://www.gaetanopetrelli.it); nonché PISCHETOLA, *Il "ripristinato" delle agevolazioni fiscali in materia di trasferimenti di immobili pubblici e di edilizia economica e popolare contenuto nel D.L. "Sblocca Italia"*, in *Immobili & proprietà*, 2015, p. 235.

titolo IV della legge” n. 865/1971. Quest’ultima agevolazione deve ritenersi ancora operativa, nella misura in cui la stessa riguardi il trasferimento a titolo oneroso di diritti reali su immobili pubblici (es., vendita da parte di istituti autonomi per le case popolari, comunque denominati in base alla legislazione regionale). La soppressione dell’agevolazione permane, invece, nella misura in cui non si tratti di immobili pubblici.

Sulle agevolazioni in oggetto, cfr. Ris. Agenzia Entrate 3 luglio 2014, n. 68/E; Circ. Agenzia entrate 29 maggio 2013, n. 18/E; Ris. Agenzia Entrate 23 marzo 2009 n. 72/E; Ris. Agenzia Entrate 17 dicembre 2008 n. 480/E; Ris. Agenzia entrate 28 febbraio 2008, n. 66/E; Ris. Agenzia entrate 16 novembre 2007, n. 333/E; Ris. Agenzia entrate 9 agosto 2007, n. 215/E; Circ. Agenzia entrate 15 aprile 2003, n. 91/E; Circ. Agenzia Territorio 17 marzo 2003 n. 3/T; Ris. Agenzia Entrate 30 luglio 2003 n. 160/E; Ris. Agenzia Entrate 24 gennaio 2003 n. 14/E; Ris. Agenzia Entrate 24 aprile 2002 n. 127/E; Ris. Agenzia Entrate 19 giugno 2000 n. 89/E.

### AGEVOLAZIONI PER LA PICCOLA PROPRIETÀ CONTADINA

L’art. 1, commi 906 e 907, della **legge 28 dicembre 2015, n. 208** (in Suppl. ord. n. 70 alla G.U. n. 302 del 30.12.2015), in vigore dal 1° gennaio 2016, estende, nei termini ivi previsti, l’applicabilità delle agevolazioni per la piccola proprietà contadina:

1) – il comma 906 aggiunge il seguente periodo al comma 4-*bis* dell’art. 2 del d.l. 30 dicembre 2009, n. 194, convertito in legge 26 febbraio 2000, n. 25: “Le agevolazioni previste dal periodo precedente si applicano altresì agli atti di trasferimento a titolo oneroso di terreni agricoli e relative pertinenze, posti in essere a favore di proprietari di masi chiusi di cui alla legge della provincia autonoma di Bolzano 28 novembre 2001, n. 17, da loro abitualmente coltivati”.

2) – il comma 907 dichiara applicabili le disposizioni di cui all’articolo 2, comma 4-*bis*, del d.l. 30 dicembre 2009, n. 194, convertito in legge 26 febbraio 2010, n. 25, anche a favore del coniuge o dei parenti in linea retta, purché già proprietari di terreni agricoli e conviventi, di soggetti aventi i requisiti di cui al medesimo articolo 2, comma 4-*bis*. Deve ovviamente trattarsi, anche in questo caso, di acquisto a titolo oneroso<sup>82</sup>.

In entrambi i casi, l’agevolazione per la piccola proprietà contadina è quindi estesa anche all’acquisto da parte di soggetti che potrebbero non avere i requisiti soggettivi richiesti dal d.l. n. 194/2009 (coltivatori diretti o imprenditori agricoli professionali iscritti nelle relative gestioni previdenziali). Nel secondo caso si precisa che i requisiti possono sussistere in capo al coniuge o al parente in linea retta conviventi, diversi dall’acquirente, purché tuttavia siano già proprietari di terreni agricoli (si tratta quindi di agevolazione diretta all’“arrotondamento” della proprietà coltivatrice).

Sulle agevolazioni per la piccola proprietà contadina, v. la Circ. Agenzia entrate 29 maggio 2013, n. 18/E, § 4.18; la Circ. Agenzia Entrate 30 maggio 2011 n. 25/E; la Ris. Agenzia Entrate 17 maggio 2010, n. 36/E<sup>83</sup>.

<sup>82</sup> I trasferimenti a titolo gratuito di fondi rustici nell’ambito di famiglia diretto coltivatrice godono, anch’essi, di un trattamento agevolato, con riduzione dell’imposta di donazione a norma dell’art. 56, comma 5, e art. 25, comma 3, del D.Lgs. 31 ottobre 1990 n. 346.

<sup>83</sup> In tema di agevolazioni per la piccola proprietà contadina, cfr. PETTERUTI, *Le disposizioni valevoli dal 2011 per la proprietà coltivatrice*, in *Studi e materiali*, 2011, 2, p. 591; PETTERUTI-PODETTI, *Agevolazioni per il coltivatore*

### AGEVOLAZIONI RELATIVE AI MASI CHIUSI

L'art. 1, comma 917, della **legge 28 dicembre 2015, n. 208** (in Suppl. ord. n. 70 alla G.U. n. 302 del 30.12.2015), in vigore dal 1° gennaio 2016, sostituisce il comma 3 dell'articolo 35 della legge 24 novembre 2000, n. 340, con i nuovi commi 3 e 3-bis, a norma dei quali:

- tutti gli atti, i documenti e i provvedimenti relativi ai procedimenti, anche esecutivi, cautelari e tavolari relativi alle controversie in materia di masi chiusi, nonché quelli relativi all'assunzione del maso chiuso, in seguito all'apertura della successione, sono esenti dall'imposta di bollo, di registro, da ogni altra imposta e tassa e dal contributo unificato;

- le disposizioni sopra riportate si applicano per i periodi di imposta per i quali non siano ancora scaduti i termini di accertamento e di riscossione ai sensi della normativa vigente <sup>84</sup>.

### IMPOSTA DI REGISTRO SUI TRASFERIMENTI DI TERRENI AGRICOLI

L'art. 1, comma 905, della **legge 28 dicembre 2015, n. 208** (in Suppl. ord. n. 70 alla G.U. n. 302 del 30.12.2015), in vigore dal 1° gennaio 2016, ha elevato l'aliquota dell'imposta di registro, applicabile agli atti traslativi di terreni agricoli e relative pertinenze (compresi tra queste ultime i fabbricati in possesso dei requisiti di ruralità).

In particolare, gli atti traslativi a titolo oneroso della proprietà di terreni agricoli e atti traslativi o costitutivi di diritti reali immobiliari di godimento, compresi la rinuncia pura e semplice agli stessi, i provvedimenti di espropriazione per pubblica utilità e i trasferimenti coattivi relativi ai medesimi terreni sono assoggettati, per gli atti stipulati a decorrere dal 1° gennaio 2016 – se il trasferimento ha per oggetto terreni agricoli e relative pertinenze a favore di soggetti diversi dai coltivatori diretti e dagli imprenditori agricoli professionali, iscritti nella relativa gestione previdenziale ed assistenziale – ad imposta proporzionale di registro con l'aliquota del 15%, in luogo della previgente aliquota del 12%.

Rimane fermo – nei casi suddetti – l'importo minimo di 1.000 euro per l'imposta di registro, l'applicazione delle imposte ipotecarie e catastali nella misura fissa di euro 50 ciascuna, e l'esenzione da imposta di bollo, tasse ipotecarie e tributi catastali <sup>85</sup>.

*diretto e per lo IAP a seguito del c.d. decreto Milleproroghe del 2010*, in *Studi e materiali*, 2010, 2, p. 571; PETTERUTI, *Le disposizioni per la proprietà coltivatrice valevoli dal 2011*, in *Immobili & proprietà*, 2011, p. 168; PETTERUTI, *Le agevolazioni per la «proprietà coltivatrice» valevoli nel 2010*, in *Immobili & proprietà*, 2010, p. 364; PISCHETOLA, *Decadenza dalle agevolazioni fiscali in materia di piccola proprietà contadina*, in *Immobili & proprietà*, 2011, p. 577; PISCHETOLA, *È irrilevante un piano di coltura per fruire delle agevolazioni sull'acquisto di fondi rustici*, in *Corriere trib.*, 2011, p. 236; PISCHETOLA, *Profili di criticità degli atti traslativi dei terreni*, in *Corriere trib.*, 2010, p. 3603; BUONO, *Le nuove agevolazioni per la proprietà contadina*, in *Corriere trib.*, 2010, p. 2207; CHIZZINI-CASALINI, *Per la piccola proprietà contadina regime agevolato anche senza certificazione*, in *Corriere trib.*, 2010, p. 1943.

<sup>84</sup> Cfr., quanto ai profili civilistici, GABRIELLI, *Maso chiuso*, in *Digesto discipline privatistiche, sez. civ.*, XI, Torino 1994, p. 205; DE CAPRARIIS, *Maso chiuso*, in *Enc. giur. Treccani*, XIX, Roma 1990; SCHWARSENBERG, *Maso chiuso*, in *Enc. dir.*, XXV, Milano 1975, p. 703.

<sup>85</sup> Cfr. al riguardo il “*Prospetto riepilogativo delle imposte indirette per i più frequenti atti immobiliari*”, in [www.gaetanopetrelli.it](http://www.gaetanopetrelli.it).

## MANCATO VERSAMENTO DEI TRIBUTI RISCOSSI DAL NOTAIO

L'art. 1, commi 139 e 140, della *legge 28 dicembre 2015, n. 208* (in Suppl. ord. n. 70 alla G.U. n. 302 del 30.12.2015), in vigore dal 1° gennaio 2016, detta alcune disposizioni miranti ad assicurare il gettito tributario derivante dalle imposte riscosse dai notai (mediante utilizzo del “*Fondo di garanzia per il ristoro dei danni derivanti da reato commesso dal notaio nell'esercizio della sua attività professionale, non coperti da polizze assicurative*”, di cui all'art. 21 della legge 16 febbraio 1913, n. 89, e relativi provvedimenti attuativi<sup>86</sup>); sanzionando nel contempo disciplinarmente chi si renda responsabile, secondo determinati criteri, delle corrispondenti violazioni.

Questa disciplina, ai sensi del comma 140, trova applicazione a partire dal 1° gennaio 2016.

### **A) – Responsabilità del Fondo di garanzia.**

Va premesso che non è modificata la finalità generale del Fondo di garanzia, contenuta nell'art. 21 l. not. (“il ristoro dei danni derivanti da *reato* commesso dal notaio nell'esercizio della sua attività professionale, non coperti da polizze assicurative ed accertati ai sensi dell'articolo 22, commi 3 e 4”). Ciò significa che rimane invariata la circostanza che qualunque danno derivante da qualsiasi reato commesso dal notaio, non coperto da assicurazione sulla responsabilità civile, dà luogo al risarcimento da parte del Fondo di garanzia (vi rientra, ad esempio, l'appropriazione di somme depositate presso il notaio, anche fiduciariamente).

Il comma 139 dell'art. 1 della legge n. 208/2015 modifica, invece, l'art. 22 l. not., inserendovi i commi da *3-bis* a *3-quinquies*, allo scopo di disciplinare solamente l'*ipotesi speciale di mancato versamento da parte del notaio dei tributi riscossi in relazione agli atti da lui rogati o autenticati*, ove il danno non sia coperto da polizza assicurativa, mediante *disposizioni mirate essenzialmente a facilitare il pagamento a favore dell'Agenzia delle entrate, e l'eventuale restituzione delle corrispondenti somme*. In tale ipotesi, l'agente della riscossione può richiedere il pagamento dei tributi direttamente al Fondo di garanzia, ricorrendo le condizioni previste dal comma *3-bis* (rinvio a giudizio del notaio; emissione di atto esecutivo dell'Agenzia delle entrate, non sospeso); a tal fine il comma *3-quater* prevede l'emanazione di disposizioni regolamentari attuative. Una volta effettuato il pagamento, ai sensi del comma *3-ter* il Fondo è surrogato *ex lege* nei confronti del notaio, e può ottenere la relativa ingiunzione di pagamento esecutiva. Non è ammissibile l'opposizione fondata sul motivo che le imposte pagate non erano dovute o erano dovute in misura minore. Ove invece si accerti con giudicato che il notaio non ha commesso il fatto, l'Agenzia delle entrate rimborsa senza indugio al Fondo le somme da questo pagate (comma *3-quinquies*).

### **B) – Sanzioni disciplinari a carico dei notai.**

Ai sensi del novellato art. 142-*bis*, comma 1, l. not., il notaio che ha commesso un fatto che integra gli estremi di uno dei reati previsti dall'articolo 5, primo comma, numero 3° (ossia reati non colposi puniti con pena non inferiore nel minimo a sei mesi), è punito disciplinarmente con una delle sanzioni di cui all'articolo 147, quando la sua condotta viola quest'ultima disposizione. Il notaio è punito in ogni caso con la destituzione quando

---

<sup>86</sup> Cfr. CEOLIN, *Commento al d. legisl. 5 maggio 2006, n. 182: norme in materia di assicurazione per la responsabilità civile derivante dall'esercizio di attività notarile ed istituzione di un fondo di garanzia*, in *Studium iuris*, 2006, p. 1231; Circ. Min. Giustizia 16 gennaio 2007, n. 2.

commette un reato omettendo o ritardando il versamento di tributi dovuti in relazione agli atti da lui rogati o autenticati. La disposizione – a differenza che in passato – elimina il rinvio all’art. 147 l. not. per il caso di reato commesso “omettendo o ritardando il versamento di tributi dovuti”: in quest’ultima ipotesi, l’art. 142-bis sanziona direttamente il notaio con la destituzione (istituendo un’autonoma infrazione disciplinare, diversa da quelle contemplate dall’art. 147). La natura dolosa del delitto di peculato (a cui evidentemente la norma in oggetto si riferisce <sup>87</sup>) esclude certamente che l’infrazione disciplinare in oggetto possa configurarsi in caso di errore colposo nella liquidazione delle imposte, da parte del notaio o di suoi collaboratori.

Il nuovo comma 1-bis dell’art. 144 l. not. dispone poi che nell’ipotesi da ultimo indicata, in luogo della destituzione si applica la sanzione disciplinare della sospensione per un anno se il notaio ha riparato interamente il danno e non è recidivo nella stessa infrazione.

Da evidenziare che la nuova disciplina si applica unicamente in relazione alle ipotesi della omissione e del ritardo (dolosamente) nel versamento dei tributi relativi ad atti notarili, e non invece nell’ipotesi di appropriazione (a titolo di peculato, o appropriazione indebita, a seconda delle fattispecie) di somme di diversa natura depositate presso il notaio (deposito del prezzo o di altre somme ex legge n. 147/2013; deposito fiduciario). Con la conseguenza che in queste ultime ipotesi continua ad applicarsi l’art. 147 l. not. (richiamato dal primo periodo dell’art. 142-bis), ed il notaio potrebbe essere applicata anche una sanzione diversa dalla destituzione, anche a fronte dell’appropriazione di somme ben più elevate di quelle rappresentate dai tributi. Si tratta di risultato irragionevole, che potrebbe probabilmente dar luogo a fondate censure di incostituzionalità della disciplina.

#### C) – *Vigilanza sui notai.*

È stato modificato anche l’art. 93-bis, comma 2, lett. a), l. not.: il consiglio notarile distrettuale, al fine di controllare il regolare esercizio dell’attività notarile, può – tramite il presidente o un loro componente, delegato dal consiglio – effettuare accessi agli studi ed esaminare atti, repertori, indici, registri, libri e documenti contabili del notaio, nonché richiedere, anche periodicamente, informazioni e l’esibizione di documenti, estratti repertoriali, atti, registri e libri anche di natura fiscale.

A norma del nuovo comma 2-bis dell’art. 93-bis l. not., l’Agenzia delle entrate trasmette al Consiglio nazionale del notariato, esclusivamente con modalità telematiche entro il secondo mese successivo a quello di scadenza, le informazioni sugli omessi e ritardati versamenti richiesti ai notai con avviso di liquidazione.

---

<sup>87</sup> La fattispecie di reato contemplata dall’art. 142-bis l. not. rientra tendenzialmente – pur non esaurendola – nella fattispecie del delitto di peculato, che ricorre, a norma dell’art. 314 c.p., quando il pubblico ufficiale, avendo per ragione del suo ufficio o servizio il possesso o comunque la disponibilità di danaro o di altra cosa mobile altrui, se ne appropria. L’art. 142-bis contempla l’ipotesi dell’omissione o ritardo di versamento di tributi dovuti in relazione ad atti notarili, ma evidentemente il reato di cui si tratta viene a configurarsi in conseguenza di un comportamento – l’appropriazione di somme di altri – che precede il mancato versamento delle imposte (e ne costituisce la causa). Per la configurabilità del reato è necessario il dolo generico, consistente nella coscienza e volontà dell’appropriazione del denaro altrui. L’appropriazione da parte del notaio delle imposte dallo stesso riscosse configura pacificamente, secondo la giurisprudenza, il delitto di peculato.

## SOSPENSIONE DELLA RISCOSSIONE PER FRODE DEL PROFESSIONISTA

L'art. 6 del *D.Lgs. 24 settembre 2015, n. 159* (in Suppl. ord. alla G.U. n. 233 del 7.10.2015), in vigore dal 22 ottobre 2015, ha sostituito l'art. 1 della legge 11 ottobre 1995, n. 423, il quale ora prevede che la riscossione delle sanzioni pecuniarie previste dalle leggi d'imposta in caso di omesso, ritardato o insufficiente versamento è sospesa nei confronti del contribuente e del sostituto d'imposta qualora la violazione consegua alla condotta illecita, penalmente rilevante, di dottori commercialisti, ragionieri, consulenti del lavoro, avvocati, notai e altri professionisti, in dipendenza del loro mandato professionale. La sospensione è disposta dall'ufficio dell'Agenzia delle entrate territorialmente competente in base al domicilio fiscale del contribuente o del sostituto d'imposta, che provvede su istanza degli stessi, da presentare unitamente alla copia della denuncia del fatto illecito all'autorità giudiziaria o ad un ufficiale di polizia giudiziaria e sempre che il contribuente dimostri di aver provveduto il professionista delle somme necessarie al versamento omesso, ritardato o insufficiente.

La norma si riferisce al contribuente e al sostituto d'imposta, ma deve ritenersi che l'espressa menzione dei notai comporti la relativa applicazione anche nei confronti del responsabile d'imposta (qual è il notaio in relazione ai tributi riscossi in dipendenza degli atti notarili).

Se il giudizio penale si conclude con un provvedimento definitivo di condanna o di applicazione della pena su richiesta delle parti, l'ufficio di cui sopra annulla le sanzioni a carico del contribuente e provvede ad irrogarle a carico del professionista ai sensi dell'articolo 17, comma 3, del d. lgs. 18 dicembre 1997, n. 472 <sup>88</sup>.

I termini di prescrizione e di decadenza previsti per la irrogazione delle sanzioni e per la loro riscossione sono sospesi fino al 31 dicembre dell'anno successivo alla data in cui è divenuto definitivo il provvedimento che conclude il giudizio penale a carico del professionista o il giudizio civile promosso nei suoi confronti ai sensi del comma 4. La parte che vi ha interesse ne dà notizia all'ufficio di cui al comma 2 entro sessanta giorni dalla suddetta data.

In presenza dei presupposti di cui al comma 1, nei confronti dei contribuenti e dei sostituti d'imposta per i quali sussistono comprovate difficoltà di ordine economico, l'ufficio competente per territorio può disporre la sospensione della riscossione del tributo il cui versamento risulta omesso, ritardato o insufficiente e dei relativi interessi per i due anni successivi alla scadenza del pagamento, nonché, alla fine del biennio, la dilazione in dieci rate dello stesso carico. La sospensione e la rateazione sono disposte previo rilascio di apposita garanzia nelle forme di cui all'articolo 38-bis, primo comma, del d.p.r. 26 ottobre 1972, n.

---

<sup>88</sup> Se il giudizio penale si conclude con un provvedimento definitivo di non luogo a procedere ai sensi dell'articolo 425 del codice di procedura penale per motivi di natura processuale o per intervenuta estinzione del reato ovvero con un provvedimento definitivo di non doversi procedere ai sensi dell'articolo 529 del medesimo codice, la sospensione delle sanzioni non perde efficacia se il contribuente dimostra di aver promosso azione civile entro tre mesi dal deposito del provvedimento, fornendone prova all'ufficio di cui al comma 2. In tale ipotesi, se il giudizio civile si conclude con un provvedimento definitivo di condanna, l'ufficio annulla le sanzioni a carico del contribuente e provvede all'irrogazione a carico del professionista ai sensi dell'articolo 17, comma 3, del d. lgs. 18 dicembre 1997, n. 472. Se il giudizio penale si conclude con un provvedimento definitivo di assoluzione ovvero, nei casi di cui al comma 4, il contribuente non promuove l'azione civile nei confronti del professionista o, laddove promossa, il giudizio civile si conclude con un provvedimento definitivo di rigetto, l'ufficio revoca la sospensione e procede alla riscossione delle sanzioni a carico del contribuente.

633, e successive modificazioni, e di durata corrispondente al periodo dell'agevolazione concessa. Sono dovuti gli interessi indicati dall'articolo 21 del d.p.r. 29 settembre 1973, n. 602, e successive modificazioni <sup>89</sup>. Rispetto alla previsione normativa relativa alle sanzioni, quella relativa alle imposte non è quindi incondizionata, essendo subordinata all'esistenza di una difficoltà economica del soggetto passivo.

### ASSICURAZIONE DELLA RESPONSABILITÀ CIVILE DEI NOTAI

L'art. 1, commi 139 e 140, della **legge 28 dicembre 2015, n. 208** (in Suppl. ord. n. 70 alla G.U. n. 302 del 30.12.2015), in vigore dal 1° gennaio 2016, modifica la disciplina dell'assicurazione obbligatoria sulla responsabilità civile dei notai.

Ai sensi del novellato art. 19, comma 1, l. not., il consiglio nazionale del notariato provvede a forme collettive di assicurazione per la responsabilità civile derivante dall'esercizio dell'attività notarile, uniformi per tutti i notai, con separata contribuzione obbligatoria a carico di tutti gli iscritti al ruolo, da versare al Consiglio nazionale del notariato. Il contributo è riscosso dal Consiglio nazionale del notariato con le modalità di cui all'articolo 21 della legge 27 giugno 1991, n. 220 (ossia mediante versamento agli archivi notarili), mediante unico versamento annuale, entro il 28 febbraio di ciascun anno.

A norma del nuovo comma 1-bis dell'art. 19, la misura dei contributi è determinata dal Consiglio nazionale del notariato entro il 31 ottobre di ciascun anno per l'anno successivo in misura corrispondente ai premi ed agli oneri da esso pagati ed è raggugliata ai parametri soggetti ad annotamento nei repertori di ciascun notaio secondo quanto stabilito dalla legge e tenuto conto del numero e dell'ammontare dei sinistri liquidati per ciascun notaio a partire dal 1° febbraio 1999. La disposizione consente quindi, evidentemente, di commisurare i contributi dei notai non solo in relazione all'ammontare dei rispettivi parametri repertoriali, ma anche in considerazione di eventuali precedenti, risalenti fino al 1999.

### ASTENSIONE DALL'ESERCIZIO DELLE FUNZIONI NOTARILI

Con **Deliberazione in data 14 settembre 2015, n. 15/254**, della Commissione di garanzia dell'attuazione della legge sullo sciopero nei servizi pubblici essenziali (in G.U. n. 233 del 7.10.2015) è stata valutata l'idoneità del "Codice di autoregolamentazione delle astensioni collettive dalle funzioni e/o dalle attività svolte dai notai", adottato, in data 8 luglio 2015, dal Collegio notarile dei Distretti riuniti di Cagliari, Lanusei e Oristano, dal Comitato dei Collegi notarili della Sardegna, dall'Associazione Italiana notai cattolici, dall'Associazione Italiana giovani notai, dalla Federnotai, dal Notaract e dal Sindacato sociale notarile.

Con Nota del 10 giugno 2015 (atti pervenuti in data 11 giugno 2015), il Consiglio nazionale del Notariato, in relazione alle bozze di Codici trasmessi, precisava che: "..l'esercizio del diritto costituzionale di astensione collettiva dei notai può considerarsi rientrare nella disciplina della legge n. 146/90, in quanto potenzialmente idoneo a ledere diritti fondamentali, costituzionalmente tutelati, dei cittadini...così da richiedere

---

<sup>89</sup> Cfr. CANNIZZARO, *Decreto "riscossione": sanzioni sospese e ridotte, termini prorogati per eventi eccezionali*, in *Corriere trib.*, 2015, 32-33, p. 2477.

l'attivazione dello specifico strumento giuridico”.

Considerato:

- che la legge n. 146 del 1990, e successive modificazioni, all'art. 1, commi 1 e 2, definisce, quali servizi pubblici essenziali, quelli volti a garantire il godimento dei diritti della persona, costituzionalmente tutelati, alla libertà, alla vita e alla salute;

- che, nella nota di accompagnamento al testo del Codice, viene evidenziata la necessità di intendere il diritto alla libertà costituzionalmente tutelata, richiamata dall'art. 1, comma 2, della legge 146 del 1990, e successive modificazioni, come una nozione volutamente ampia ed inclusiva;

- che, peraltro, l'attività notarile è prestata per il compimento di numerosi atti, giuridicamente rilevanti (quali, ad esempio, la procura), attraverso i quali si consente a soggetti terzi l'esercizio di diritti e l'assunzioni di obbligazioni per conto di persone incapaci di intendere e volere, al fine di tutelare, indirettamente, le stesse esigenze di vita quotidiana dei soggetti rappresentati e, quindi, in ultima analisi, il loro diritto alla vita e alla salute;

- che, inoltre, l'amministrazione della giustizia coinvolge in numerosi casi l'attività dei notai, sia in ambito civile (attività di GOA o Giudice ausiliario) che in ambito penale (funzioni delegate nei procedimenti penali);

- che, pertanto, la Commissione, condividendo le argomentazioni sostenute dalle Associazioni e dai Consigli/collegi notarili, nonché dal Procuratore generale della Repubblica presso la Corte d'appello di Roma e dal Consiglio nazionale del notariato, ritiene che le attività svolte dai notai debbano ritenersi assoggettabili all'ambito di applicazione della legge n. 146 del 1990, e successive modificazioni;

- che la legge n. 83 del 2000 ha espressamente incluso, con il disposto dell'art. 2 (divenuto art. 2-*bis* della legge n. 146 del 1990), nel campo di applicazione della normativa in questione, anche le astensioni collettive dalle prestazioni poste in essere dai professionisti;

- che il comma 1 dell'art. 2-*bis* della legge n. 146 del 1990, e successive modificazioni, prevede l'obbligo, nel caso di astensioni collettive dei professionisti, del “rispetto di misure dirette a consentire l'erogazione delle prestazioni indispensabili” di cui all'art. 1 ed afferma che la Commissione “promuove l'adozione da parte delle associazioni e degli organismi di rappresentanza delle categorie interessate, di codici di autoregolamentazione che realizzino, in caso di astensione collettiva, il temperamento con i diritti della persona costituzionalmente tutelati”;

- che gli stessi Codici devono, in ogni caso, prevedere un termine di preavviso non inferiore a dieci giorni, nonché l'indicazione della durata e delle motivazioni dell'astensione collettiva, e, devono, altresì, “assicurare in ogni caso un livello di prestazioni compatibile con le finalità di cui al comma 2 dell'art. 1”;

- che il “Codice di autoregolamentazione delle astensioni collettive dalle funzioni e/o dalle attività svolte dai notai” contiene:

1) - l'indicazione di un preavviso di “almeno quindici giorni” per le astensioni dei notai, nonché l'indicazione della relativa durata e delle motivazioni (art. 2, comma 2);

2) - la fissazione del termine di cinque giorni per la comunicazione della revoca dell'astensione, al fine di evitare il c.d. “effetto annuncio” (art. 2, comma 3);

3) - la determinazione della durata massima del periodo di astensione (art. 2, comma 6);

4) - la previsione di un intervallo di tempo (15 giorni) tra il termine finale di un'astensione e l'inizio di quella successiva (art. 2, comma 6);

5) - l'obbligo di effettuare apposita comunicazione al pubblico (almeno 5 giorni prima dell'astensione) circa le modalità di effettuazione dello sciopero e l'orario di apertura degli studi durante l'astensione (art. 3);

6) - gli effetti dell'astensione (art. 4);

7) - l'individuazione analitica dei servizi minimi essenziali da garantire durante l'astensione, tra i quali: il ricevimento di testamenti pubblici e segreti; il ricevimento di atti di protesto, lo svolgimento di attività di GOA e/o Giudice ausiliario, lo svolgimento di attività nei procedimenti penali, etc (art. 5);

- che, pertanto, l'insieme delle norme contenute nel Codice di autoregolamentazione in esame, in ordine ai vari profili dell'esercizio del diritto di astensione dei Notai, si può ritenere coerente con le regole dettate dalla legge n. 146 del 1990, e successive modificazioni, nonché con gli orientamenti applicativi risultanti dalle delibere della Commissione;

la Commissione ha valutato idoneo, ai sensi dell'art. 13, comma 1, lettera a), della legge n. 146 del 1990, e successive modificazioni, il "Codice di autoregolamentazione delle astensioni collettive dalle funzioni e/o dalle attività svolte dai notai", in tutte le sue parti, e ne ha disposto la pubblicazione, unitamente alla delibera in oggetto, nella Gazzetta Ufficiale della Repubblica italiana, nonché l'inserimento dei predetti atti sul sito Internet della Commissione.

In merito ai contenuti del Codice di autoregolamentazione, si evidenzia quanto segue:

1) – la regolamentazione disciplina le modalità dell'astensione collettiva dei notai dalle loro funzioni e/o attività, stante la pubblica funzione dagli stessi esercitata, con particolare riferimento a quelle relative agli atti di trasferimento, costituzione o estinzione di beni e/o diritti, agli atti e ai verbali di società e persone giuridiche, agli atti in materia di successioni e di diritto di famiglia, la delega di attività giudiziali, la mediazione, per i profili incidenti su diritti fondamentali degli utenti (art. 1);

2) – la proclamazione dell'astensione rientra nelle competenze di ciascuna Associazione e/o Sindacato di rappresentanza della categoria, dei Consigli notarili distrettuali, dei Comitati regionali notarili e del Consiglio nazionale del notariato. La proclamazione dell'astensione, con l'indicazione della specifica motivazione e della sua durata, deve essere comunicata almeno quindici giorni prima della data dell'astensione alla Commissione di Garanzia dell'attuazione della legge sullo sciopero nei servizi pubblici essenziali ed al Consiglio nazionale del notariato. Analoga informazione va trasmessa, in ragione della motivazione dell'astensione collettiva, alla Presidenza del Consiglio dei ministri, al Ministro della giustizia, al Ministro dell'economia e delle finanze, e agli altri Ministri eventualmente interessati, al Direttore dell'agenzia delle entrate, all'Unioncamere in rappresentanza delle Camere di commercio, ai Capi degli Uffici giudiziari interessati, alla Direzione generale dell'Ufficio centrale per gli archivi notarili. Tra la proclamazione e l'effettuazione dell'astensione non può intercorrere un periodo superiore a sessanta giorni. L'astensione non può superare gli otto giorni lavorativi consecutivi, con l'esclusione dal computo della domenica e degli altri giorni festivi Con riferimento a ciascun mese dell'anno non può comunque essere superata la durata di otto giorni anche se si tratta di astensioni aventi ad oggetto questioni e temi diversi. In ogni

caso tra il termine finale di un'astensione e l'inizio di quella successiva deve intercorrere un intervallo di almeno quindici giorni. Tali limitazioni non si applicano nei casi in cui è prevista la proclamazione dell'astensione senza preavviso. Nel caso di più astensioni proclamate da parte di diversi soggetti rappresentativi della categoria, in mancanza di accordo tra gli stessi, la Commissione di garanzia provvederà in via preventiva alla valutazione del prevedibile impatto delle proclamazioni in conflitto, fornendo eventualmente le necessarie indicazioni che terranno conto della precedenza temporale nelle date di proclamazione (art. 2);

3) – almeno cinque giorni prima della data fissata per l'inizio dell'astensione, sarà data apposita comunicazione preventiva delle modalità di effettuazione dell'astensione, delle prestazioni indispensabili che saranno garantite agli utenti e della regolamentazione dell'apertura al pubblico degli studi notarili durante l'astensione al fine di fornire i servizi garantiti. Tale comunicazione sarà effettuata tramite pubblicazione sui siti internet istituzionali e/o con ogni altro mezzo idoneo in relazione agli obiettivi perseguiti dall'astensione (art. 3);

4) – l'astensione comporta la sospensione di tutte e/o parte delle attività dei Notai previste sia dalla legge notarile sia da leggi speciali, fatta eccezione per le sole prestazioni indispensabili di cui al successivo articolo 5. Nel caso in cui l'astensione dovesse riguardare solo parte delle attività e/o delle funzioni, l'organismo proclamante dovrà specificare oltre alle modalità di effettuazione dell'astensione anche quali sono le attività e/o le funzioni per le quali è prevista l'astensione (art. 4);

5) - durante il periodo di astensione saranno comunque garantite le seguenti prestazioni indispensabili: a) Ricevimento di testamenti pubblici e di testamenti segreti; b) Ricevimento di atti di protesto per titoli già ritirati dal notaio prima della proclamazione dell'astensione; c) Verbalizzazione di delibere relative alla modifica degli atti costitutivi e degli statuti di organismi societari quotati in borsa e il cui differimento comporti la scadenza dei termini perentori previsti dalla legge entro cui assumere la relativa delibera e che possano comportare gravi e irreversibili effetti a carico dei soggetti interessati e/o dell'economia nazionale; d) Evasione degli adempimenti telematici prescritti dalla legge e connessi agli atti ricevuti prima dell'inizio del periodo in cui è stata proclamata l'astensione, nel rispetto dei termini previsti per ciascuno di tali adempimenti e comunque in tempi tali da prevenire gravi e irreversibili effetti a carico dei soggetti interessati; e) Nel caso di svolgimento di attività di GOA o Giudice ausiliario, l'astensione non è consentita per i processi specificamente indicati nel Codice; f) Lo svolgimento delle attività e delle funzioni demandate ai notai nell'ambito dei procedimenti penali, nonché quelle concernenti i servizi elettorali, in ogni caso limitatamente ai servizi ritenuti essenziali dal Codice. Le prestazioni di cui alle precedenti lettere a), b) e c) saranno effettuate secondo le modalità e gli orari di apertura dello studio che, al fine di garantire la sola prestazione di tali attività, saranno comunicate all'utenza mediante pubblicazione da effettuarsi sui siti internet istituzionali e/o con ogni altro mezzo idoneo in relazione agli obiettivi perseguiti dall'astensione (art. 5);

6) – quanto alle violazioni delle disposizioni concernenti la proclamazione e l'attuazione dell'astensione, oltre a quanto previsto dagli artt. 2-bis e 4, comma 4, della legge n. 146/1990, da adeguare alla peculiarità della posizione professionale dei soggetti interessati, resta ferma anche l'eventuale valutazione dei Consigli notarili distrettuali in sede di

esercizio dell'azione disciplinare. Gli stessi Consigli notarili distrettuali vigilano sul rispetto individuale e collettivo delle regole e modalità di astensione, ogni volta proclamate. Le Associazioni nazionali di categoria si impegnano ad assicurare il coordinamento delle iniziative in caso di questioni applicative concernenti il codice di autoregolamentazione. Le questioni saranno risolte e disciplinate secondo il principio della tutela dei cittadini e della necessità di assoggettare gli stessi al minor disagio possibile nel caso concreto (art. 6).

### **SAGGIO DEGLI INTERESSI LEGALI**

Con ***D.M. 11 dicembre 2015*** (in G.U. n. 291 del 15.12.2015), la misura del saggio (ordinario) degli interessi legali di cui all'articolo 1284 del codice civile è stata fissata – come consentito dall'art. 2, comma 185, della legge 23 dicembre 1996, n. 662 – nello 0,2 per cento in ragione d'anno, con decorrenza dal 1° gennaio 2016.

La cronistoria del saggio legale di interesse è pertanto la seguente:

- 5% dal 20 aprile 1942 al 15 dicembre 1990 (codice civile);
- 10% dal 16 dicembre 1990 al 31 dicembre 1996 (per effetto dell'art. 1 della legge 26 novembre 1990 n. 353);
- 5% dal 1° gennaio 1997 al 31 dicembre 1998 (per effetto dell'art. 2, comma 185, della legge 23 dicembre 1996 n. 662);
- 2,5% dal 1° gennaio 1999 al 31 dicembre 2000 (per effetto del D.M. 10 dicembre 1998, in G.U. n. 289 dell'11.12.1998);
- 3,5% dal 1° gennaio 2001 al 31 dicembre 2001 (per effetto del D.M. 11 dicembre 2000, in G.U. n. 292 del 15 dicembre 2000);
- 3% dal 1° gennaio 2002 al 31 dicembre 2003 (per effetto del D.M. 11 dicembre 2001, in G.U. n. 290 del 14.12.2001);
- 2,5% dal 1° gennaio 2004 al 31 dicembre 2007 (per effetto del D.M. 1 dicembre 2003, in G.U. n. 286 del 10.12.2003).
- 3% dal 1° gennaio 2008 al 31 dicembre 2009 (per effetto del D.M. 12 dicembre 2007, in G.U. n. 291 del 15.12.2007);
- 1% dal 1° gennaio 2010 al 31 dicembre 2010 (per effetto del D.M. 4 dicembre 2009, in G.U. n. 291 del 15 dicembre 2009);
- 1,5% dal 1° gennaio 2011 al 31 dicembre 2011 (per effetto del D.M. 7 dicembre 2010, in G.U. n. 292 del 15.12.2010);
- 2,5% dal 1° gennaio 2012 al 31 dicembre 2013 (per effetto del D.M. 12 dicembre 2011, in G.U. n. 291 del 15.12.2011);
- 1% dal 1° gennaio 2014 al 31 dicembre 2014 (per effetto del D.M. 12 dicembre 2013, in G.U. n. 293 del 13.12.2013);
- 0,50% dal 1° gennaio 2015 al 31 dicembre 2015 (per effetto del D.M. 11 dicembre 2014, in G.U. n. 290 del 15.12.2014);
- 0,20 % dal 1° gennaio 2016 (per effetto del D.M. 11 dicembre 2015, in G.U. n. 291 del 15.12.2015).

Occorre peraltro rammentare che l'art. 17 del D.L. 12 settembre 2014, n. 132, convertito in legge 10 novembre 2014, n. 162, ha modificato l'art. 1284 del codice civile, aggiungendo dopo il terzo comma i seguenti:

*“Se le parti non ne hanno determinato la misura, dal momento in cui è proposta domanda*

giudiziale il saggio degli interessi legali è pari a quello previsto dalla legislazione speciale relativa ai ritardi di pagamento nelle transazioni commerciali.

*La disposizione del quarto comma si applica anche all'atto con cui si promuove il procedimento arbitrale".*

La misura suesposta – evidentemente finalizzata a deflazionare la giustizia civile, scoraggiando il debitore a resistere in mala fede in giudizio solo a fini dilatori – estende quindi, con decorrenza dal momento della domanda giudiziale, a tutte le controversie civili il maggior interesse legale previsto dal D. Lgs. n. 231/2002, e relative norme attuative. Tale disciplina degli interessi di mora si applica anche al di fuori dell'ambito delle transazioni commerciali, a qualunque obbligazione pecuniaria (anche non contrattuale, come ad esempio quelle derivanti da responsabilità contrattuale, da ingiustificato arricchimento o pagamento di indebito). Ovviamente, in conformità ai principi generali di diritto processuale, al suddetto fine è necessaria la proposizione di domanda giudiziale anche riguardo agli interessi. L'estensione di cui sopra non opera invece riguardo alle altre disposizioni sui ritardi di pagamento, contenute nel D. Lgs. n. 231/2002: in particolare, non trovano applicazione le norme (inderogabili, nel contesto originario del d. lgs. n. 231/2002) che sanciscono la nullità in quanto gravemente inique delle clausole che escludono gli interessi di mora o li quantificano in misura inferiore rispetto a quella legale: ciò si desume chiaramente dal nuovo art. 1284 c.c., che fa salva una diversa convenzione delle parti. Gli interessi legali previsti dalla nuova disposizione possono essere, quindi, ridotti o addirittura esclusi pattiziamente.

In mancanza di diversa pattuizione tra le parti, occorre anche tener conto dell'art. 1283 c.c., a norma del quale – in presenza delle condizioni ivi contemplate – gli interessi producono, a loro volta, interessi a partire dal momento della domanda giudiziale: ciò significa che gli interessi di mora come sopra quantificati ai sensi del D. Lgs. n. 231/2002 vengono capitalizzati e producono ulteriori interessi legali, anch'essi al maggior tasso suindicato.

## VALORE DEI DIRITTI DI USUFRUTTO, USO E ABITAZIONE

Con **Decreto interdirigenziale in data 21 dicembre 2015** (in G.U. n. 302 del 30.12.2015) è stata approvata la nuova tabella dei coefficienti per l'adeguamento delle modalità di calcolo dei diritti di usufrutto a vita e delle rendite o pensioni in materia di imposta di registro e di imposta sulle successioni e donazioni, al nuovo saggio legale dello 0,20% (come fissato dal D.M. 11 dicembre 2015, in G.U. n. 291 del 15.12.2015), in vigore dal 1° gennaio 2016.

Le relative disposizioni si applicano agli atti pubblici formati, agli atti giudiziari pubblicati o emanati, alle scritture private autenticate e a quelle non autenticate presentate per la registrazione, alle successioni apertesi ed alle donazioni fatte a decorrere dalla data del 1° gennaio 2016 (art. 2). Il tutto in conformità all'art. 3, comma 164, della legge 23 dicembre 1996 n. 662, a norma del quale “Il valore del multiplo dell'annualità indicato nell'articolo 46, comma 2, lettere a) e b), del citato testo unico approvato con D.P.R. n. 131 del 1986, e successive modificazioni, nonché il prospetto dei coefficienti allegato a quest'ultimo sono variati, in ragione della modificazione della misura del saggio legale degli interessi, con decreto del ministro delle finanze di concerto con il Ministro del tesoro, da pubblicare nella Gazzetta Ufficiale non oltre il 31 dicembre dell'anno in cui

detta modifica è avvenuta. Le variazioni di cui al periodo precedente hanno efficacia anche, ai fini della determinazione della base imponibile relativamente alle rendite ed alle pensioni, per le successioni aperte e le donazioni fatte a decorrere dal 1° gennaio dell'anno successivo a quello in cui è pubblicato il decreto di variazione”.

Contemporaneamente è stato fissato in 500 volte l'annualità il valore del multiplo relativo alla determinazione della base imponibile per la costituzione di rendite o pensioni perpetue, a tempo determinato o a tempo indeterminato (in sostituzione di quello indicato nell'art. 46, comma 2, lettere a) e b), del d.p.r. n. 131/1986, ai fini dell'imposta di registro, e nell'art. 17, comma 1, lettere a) e b), del d. lgs. n. 346/1990, ai fini dell'imposta sulle successioni e donazioni).

Conseguentemente il valore della rendita o pensione è costituito:

a) da 500 volte l'annualità, se si tratta di rendita perpetua o a tempo indeterminato;  
 b) dal valore attuale dell'annualità, calcolato al saggio legale di interesse, ma in nessun caso superiore a 500 volte l'annualità, se si tratta di rendita o pensione a tempo determinato;

c) dall'ammontare che si ottiene moltiplicando l'annualità per il coefficiente indicato nel prospetto sotto indicato, applicabile in relazione all'età della persona alla cui morte deve cessare, se si tratta di rendita o pensione vitalizia.

Si riporta di seguito la tabella dei coefficienti, e quindi dei valori dei diritti vitalizi di usufrutto (nonché uso ed abitazione) e, rispettivamente, nuda proprietà:

<b>Età dell'usufruttuario o del beneficiario (anni compiuti)</b>	<b>Coefficiente</b>	<b>Valore usufrutto</b>	<b>Valore nuda proprietà</b>
da 0 a 20	475	95	5
da 21 a 30	450	90	10
da 31 a 40	425	85	15
da 41 a 45	400	80	20
da 46 a 50	375	75	25
da 51 a 53	350	70	30
da 54 a 56	325	65	35
da 57 a 60	300	60	40
da 61 a 63	275	55	45
da 64 a 66	250	50	50
da 67 a 69	225	45	55
da 70 a 72	200	40	60

da 73 a 75	175	35	65
da 76 a 78	150	30	70
da 79 a 82	125	25	75
da 83 a 86	100	20	80
da 87 a 92	75	15	85
da 93 a 99	50	10	90

### **TASSI USURARI**

La rilevazione dei tassi medi ai fini dell'applicazione della legge sull'usura è stata effettuata, da ultimo:

- con ***D.M. 24 settembre 2015*** (in G.U. n. 227 del 30 settembre 2015);
- con ***D.M. 21 dicembre 2015*** (in G.U. n. 301 del 29 dicembre 2015).

A seguito di quest'ultimo provvedimento, si distingue, limitatamente ai mutui, tra tasso fisso e tasso variabile; il limite di liceità degli interessi pattuiti sarà quindi – dal 1° gennaio al 31 marzo 2016:

- relativamente ai mutui a tasso fisso, del **8,5000 %**;
- relativamente ai mutui a tasso variabile, del **7,5375 %**;
- relativamente alle aperture di credito in conto corrente, sarà invece – oltre l'importo di 5.000 euro – del **15,9250 %**.

Ai sensi dell'art. 3, comma 4, del suddetto decreto, “I tassi effettivi globali medi di cui all'articolo 1, comma 1, del presente decreto non sono comprensivi degli interessi di mora contrattualmente previsti per i casi di ritardato pagamento. L'indagine statistica condotta nel 2002 a fini conoscitivi dalla Banca d'Italia e dall'Ufficio italiano dei cambi ha rilevato che, con riferimento al complesso delle operazioni facenti capo al campione di intermediari considerato, la maggiorazione stabilita contrattualmente per i casi di ritardato pagamento è mediamente pari a 2,1 punti percentuali”.

Con ***D.M. 23 settembre 2015*** (in G.U. n. 227 del 30.9.2015) è stata approvata la classificazione delle operazioni creditizie per categorie omogenee ai fini della rilevazione dei tassi effettivi globali medi praticati dalle banche e dagli intermediari finanziari: si tratta di “aperture di credito in conto corrente, scoperti senza affidamento, finanziamenti per anticipi su crediti e documenti e sconto di portafoglio commerciale, crediti personali, crediti finalizzati all'acquisto rateale, credito revolving e con utilizzo di carte di credito, operazioni di factoring, operazioni di leasing, mutui, prestiti contro cessione del quinto dello stipendio e della pensione, altri finanziamenti a breve e medio/lungo termine”.

Quanto alle Istruzioni per la rilevazione dei tassi effettivi globali medi ai sensi della legge sull'usura, dettate con *Provvedimento della Banca d'Italia in data 29 agosto 2009* (in G.U. n. 200 del 29.8.2009), cfr. la *Rassegna* relativa al *secondo semestre 2009*, in <http://www.gaetanopetrelli.it/>.

Cfr. anche l'art. 8 del D.L. 13 maggio 2011, n. 70, in vigore dal 14 maggio 2011, come

modificato dalla legge 12 luglio 2011, n. 106 (in G.U. n. 160 del 12.7.2011), in vigore dal 13 luglio 2011, che ha modificato la disciplina dettata dall'art. 2, comma 4, della legge 7 marzo 1996, n. 108, ai fini del calcolo del limite massimo, oltre il quale gli interessi sono usurari (il tasso medio risultante dall'ultima rilevazione trimestrale deve essere aumentato di un quarto, cui si aggiunge un margine di ulteriori quattro punti percentuali): cfr. sul punto la *Rassegna* relativa al *primo semestre 2011*, in [www.gaetanopetrelli.it](http://www.gaetanopetrelli.it).

### RITARDI DI PAGAMENTO NELLE TRANSAZIONI COMMERCIALI - INTERESSI DI MORA

Giusta il *Comunicato del Ministero dell'Economia e delle Finanze in data 22 luglio 2015* (in G.U. n. 168 del 22.7.2015), il saggio d'interesse di cui al comma 1 dell'art. 5 del D. Lgs. 9 ottobre 2002 n. 231, e successive modificazioni, al netto della maggiorazione ivi prevista, è pari allo 0,05 % per il periodo 1° luglio – 31 dicembre 2015. Dovendosi applicare, ai sensi del suddetto 1° comma dell'art. 5, la maggiorazione dell'8 %, il tasso d'interesse di mora applicabile in tale periodo è pari all'8,05 %.

Sulla disciplina dettata dal d. lgs. n. 231/2002, come modificato dall'art. 24 della legge n. 161/2014, cfr. le *Rassegne* relative al *secondo semestre 2014*, ed al *secondo semestre 2012*, in [www.gaetanopetrelli.it](http://www.gaetanopetrelli.it).

Sull'applicabilità del tasso in oggetto anche agli effetti dell'art 1284, commi 4 e seguenti, c.c., cfr. la *Rassegna* relativa al *secondo semestre 2014*, in [www.gaetanopetrelli.it](http://www.gaetanopetrelli.it).

### RISOLUZIONE ALTERNATIVA DELLE CONTROVERSIE (ADR) DEI CONSUMATORI

Con *D.Lgs. 6 agosto 2015, n. 130* (in G.U. n. 191 del 19.8.2015), in vigore dal 3 settembre 2015, è stata data attuazione della Direttiva 2013/11/UE sulla risoluzione alternativa delle controversie dei consumatori (direttiva sull'ADR per i consumatori).

Con la suddetta Direttiva 21 maggio 2013, n. 2013/11/UE (in G.U.U.E. n. L165 del 18.6.2013) è stata disciplinata la risoluzione alternativa delle controversie dei consumatori, modificando il Regolamento (CE) n. 2006/2004 e la Direttiva 2009/22/CE. Cfr. anche il Regolamento (UE) n. 524/2013 (pubblicato nella medesima data), relativo alle controversie online dei consumatori (ODR).

La suddetta Direttiva è stata recepita con legge delega 7 ottobre 2014, n. 154, e quindi con il D.Lgs. 6 agosto 2015, n. 130 in oggetto, che apporta alcune modifiche al D. Lgs. 6 settembre 2005, n. 206 (codice del consumo), nel quale è stato inserito il nuovo Titolo II-bis (Risoluzione extragiudiziale delle controversie).

#### **A) – Ambito di applicazione dell'ADR per i consumatori.**

Assume particolare rilievo la nuova formulazione dell'art. 141 del codice del consumo (norma che, nella precedente versione, di fatto non è stata mai attuata). Il nuovo art. 141, comma 1, del codice del consumo definisce come “controversia nazionale” una controversia relativa ad obbligazioni contrattuali derivanti da un contratto di vendita o di servizi, nell'ambito della quale il consumatore, quando ordina i beni o i servizi, risiede nello stesso Stato membro dell'Unione europea in cui è stabilito il professionista; e come “controversia transfrontaliera” una controversia relativa ad obbligazioni contrattuali derivanti da un contratto di vendita o di servizi, nell'ambito della quale il consumatore,

quando ordina i beni o i servizi, risiede in uno Stato membro dell'Unione europea diverso da quello in cui è stabilito il professionista. A norma del nuovo art. 141, comma 4, le disposizioni di cui al Titolo II-*bis* si applicano alle procedure volontarie di composizione extragiudiziale per la risoluzione, anche in via telematica, delle controversie nazionali e transfrontaliere, tra consumatori e professionisti residenti e stabiliti nell'Unione europea, nell'ambito delle quali l'organismo ADR propone una soluzione o riunisce le parti al fine di agevolare una soluzione amichevole e, in particolare, agli organismi di mediazione per la trattazione degli affari in materia di consumo iscritti nella sezione speciale di cui all'articolo 16, commi 2 e 4, del d. lgs. 4 marzo 2010, n. 28, e agli altri organismi ADR istituiti o iscritti presso gli elenchi tenuti e vigilati dalle autorità di cui al comma 1, lettera i). Le disposizioni di cui al suddetto titolo si applicano, altresì, alle eventuali procedure, previste ai sensi del comma 7, in cui l'organismo ADR adotta una decisione.

Ai sensi dell'art. 141, comma 6, sono fatte salve le seguenti disposizioni che prevedono l'obbligatorietà delle procedure di risoluzione extragiudiziale delle controversie, tra cui l'art. 5, comma 1-*bis*, del d.lgs. 4 marzo 2010, n. 28, che disciplina i casi di condizione di procedibilità con riferimento alla mediazione finalizzata alla conciliazione delle controversie civili e commerciali. Gli ambiti di applicazione delle due discipline continuano, pertanto, a rimanere distinti.

**B) – Principali tutele riconosciute al consumatore.**

A norma del comma 10 dell'art. 141 (che recepisce il 45° “Considerando” della Direttiva europea), il consumatore non può essere privato in nessun caso del diritto di adire il giudice competente qualunque sia l'esito della procedura di composizione extragiudiziale.

A norma dell'art. 141-*quinquies* del codice del consumo, dalla data di ricevimento da parte dell'organismo ADR, la relativa domanda produce sulla prescrizione gli effetti della domanda giudiziale. Dalla stessa data, la domanda impedisce altresì la decadenza per una sola volta. Se la procedura ADR fallisce, i relativi termini di prescrizione e decadenza iniziano a decorrere nuovamente dalla data della comunicazione alle parti della mancata definizione della controversia con modalità che abbiano valore di conoscenza legale

I professionisti stabiliti in Italia che si sono impegnati a ricorrere ad uno o più organismi ADR per risolvere le controversie sorte con i consumatori, sono obbligati ad informare questi ultimi in merito all'organismo o agli organismi competenti per risolvere le controversie sorte con i consumatori. Le informazioni devono essere fornite in modo chiaro, comprensibile e facilmente accessibile sul sito web del professionista, ove esista, e nelle condizioni generali applicabili al contratto di vendita o di servizi stipulato tra il professionista ed il consumatore (art. 141-*sexies* del codice del consumo). Con particolare riguardo alla casistica notarile, appare quindi necessario verificare che nelle condizioni generali di contratto (finanziamenti bancari, vendite da parte di imprese, ecc.) siano contenute informazioni coerenti con le previsioni sopra richiamate.

Ai sensi del nuovo comma 5 dell'art. 66 del codice del consumo, “è comunque fatta salva la giurisdizione del giudice ordinario. È altresì fatta salva la possibilità di promuovere la risoluzione extragiudiziale delle controversie inerenti al rapporto di consumo, nelle materie di cui alle sezioni da I a IV del presente capo, mediante il ricorso alle procedure di cui alla parte V, titolo II-*bis*, del presente codice”. Parallelamente, a norma del nuovo comma 3 dell'art. 66-*quater* del codice del consumo, “per la risoluzione delle controversie sorte dall'esatta applicazione dei contratti disciplinati dalle disposizioni

delle sezioni da I a IV del presente capo è possibile ricorrere alle procedure di risoluzione extragiudiziale delle controversie, di cui alla parte V, titolo II-bis, del presente codice”.

**C) – ADR e clausole vessatorie.**

In ottemperanza alla previsione dell’art. 10, § 1, della Direttiva <sup>90</sup>, è integrato l’elenco delle clausole di cui si presume la vessatorietà fino a prova contraria, con conseguente nullità di protezione delle stesse, mediante l’introduzione nell’art. 33, comma 2, del codice del consumo, delle seguenti lettere:

“v-bis) imporre al consumatore che voglia accedere ad una procedura di risoluzione extragiudiziale delle controversie prevista dal titolo II-bis della parte V, di rivolgersi esclusivamente ad un’unica tipologia di organismi ADR o ad un unico organismo ADR;

v-ter) rendere eccessivamente difficile per il consumatore l’esperimento della procedura di risoluzione extragiudiziale delle controversie prevista dal titolo II-bis della parte V.”.

Va inoltre ricordato che, in conformità alle previsioni dell’art. 11 della Direttiva n. 2013/11/UE, oltre che delle previsioni del codice del consumo (in particolare, art. 143) e del Regolamento (CE) n. 593/2008, nelle procedure ADR volte a comporre una controversia mediante l’imposizione di una soluzione al consumatore:

a) in circostanze che non comportano un conflitto di leggi, la soluzione imposta non deve avere l’effetto di privare il consumatore della protezione garantitagli dalle disposizioni cui non è permesso derogare convenzionalmente in base alla legge dello Stato membro in cui il consumatore e il professionista risiedono abitualmente;

b) in circostanze che comportano un conflitto di leggi, in cui la legge applicabile al contratto di vendita o di servizi è determinata ai sensi dell’articolo 6, paragrafi 1 e 2, del regolamento (CE) n. 593/2008, la soluzione imposta dall’organismo ADR non deve avere l’effetto di privare il consumatore della protezione garantitagli dalle disposizioni cui non è permesso derogare convenzionalmente in virtù della legge dello Stato membro in cui egli risiede abitualmente;

c) in circostanze che comportano un conflitto di leggi, in cui la legge applicabile al contratto di vendita o di servizi è determinata ai sensi dell’articolo 5, paragrafi da 1 a 3, della convenzione di Roma del 19 giugno 1980 sulla legge applicabile alle obbligazioni contrattuali, la soluzione imposta dall’organismo ADR non abbia l’effetto di privare il consumatore della protezione garantitagli dalle norme obbligatorie della legge dello Stato membro in cui egli risiede abitualmente.

La Relazione governativa al d. lgs. n. 130/2015 può essere letta qui:

<http://www.senato.it/service/PDF/PDFServer/BGT/913927.pdf>.

**D) – ADR e controversie online dei consumatori.**

A norma dell’art. 2 del d. lgs. n. 130/2015, le disposizioni del decreto, concernenti l’attuazione del Regolamento (UE) n. 524/2013 del Parlamento europeo e del Consiglio,

<sup>90</sup> A norma dell’art. 10 della Direttiva 2013/11/UE:

*“1. Gli Stati membri provvedono affinché un accordo tra un consumatore e un professionista riguardo alla presentazione di reclami presso un organismo ADR non sia vincolante per il consumatore se è stato concluso prima dell’insorgere della controversia e se ha l’effetto di privare il consumatore del suo diritto di adire un organo giurisdizionale per la risoluzione della controversia.*

*2. Gli Stati membri provvedono affinché nelle procedure ADR volte a comporre la controversia mediante l’imposizione di una soluzione, sia possibile rendere tale soluzione vincolante per le parti soltanto a condizione che queste siano state preventivamente informate del suo carattere vincolante e abbiano specificatamente dato il loro assenso. La specifica accettazione del professionista non è richiesta se le norme nazionali dispongono che le soluzioni vincolano i professionisti”.*

del 21 maggio 2013, relativo alla risoluzione delle controversie online dei consumatori, si applicano a decorrere dal 9 gennaio 2016.

Il **Regolamento (CE) 1 luglio 2015, n. 2015/1051**, della Commissione (in G.U.U.E. n. L171 del 2.7.2015), in vigore dal 22 luglio 2015, disciplina le modalità per l'esercizio delle funzioni della piattaforma di risoluzione delle controversie online, le caratteristiche del modulo di reclamo elettronico, e le modalità della cooperazione tra i punti di contatto di cui al regolamento (UE) n. 524/2013 del Parlamento europeo e del Consiglio relativo alla risoluzione delle controversie online dei consumatori.

Il precedente Regolamento (CE) 21 maggio 2013, n. 524/2013, del Parlamento europeo e del Consiglio (in G.U.U.E. n. L165 del 18 giugno 2013), in vigore dal giorno 8 luglio 2013, aveva dettato norme in tema di risoluzione delle controversie online dei consumatori, ed ha modificato il Regolamento (CE) n. 2006/2004 e la Direttiva 2009/22/CE. La disciplina si applica:

1) – alla risoluzione extragiudiziale delle controversie concernenti obbligazioni contrattuali derivanti da contratti di vendita o di servizi online tra un consumatore residente nell'Unione e un professionista stabilito nell'Unione attraverso l'intervento di un organismo ADR inserito in elenco a norma dell'articolo 20, paragrafo 2, della direttiva 2013/11/UE e che comporta l'utilizzo della piattaforma ODR;

2) – alla risoluzione extragiudiziale delle controversie di cui al paragrafo 1, avviate da un professionista nei confronti di un consumatore, nella misura in cui la legislazione dello Stato membro in cui il consumatore risiede abitualmente autorizza la risoluzione di tali controversie attraverso l'intervento di un organismo ADR <sup>91</sup>.

## **TRASPARENZA BANCARIA**

Con **Provvedimento della Banca d'Italia in data 15 luglio 2015** (in G.U. n. 174 del 29.7.2015) sono state modificate le disposizioni in materia di trasparenza delle operazioni e dei servizi bancari e finanziari, e di correttezza delle relazioni tra intermediari e clienti, già dettate con Provvedimento in data 29 luglio 2009.

Va premesso che, a norma dell'art. 116 del t.u.b. (d. lgs. n. 385/1993), come modificato dall'art. 4 del D. lgs. 13 agosto 2010, n. 141, le banche e gli intermediari finanziari rendono noti in modo chiaro ai clienti i tassi di interesse, i prezzi e le altre condizioni economiche relative alle operazioni e ai servizi offerti; non è più prescritto, a differenza della normativa previgente, che la relativa pubblicità sia eseguita "in ciascun locale aperto al pubblico". L'art. 127, comma 3, t.u.b. dispone che le informazioni fornite ai sensi del titolo VI "sono rese almeno in lingua italiana"; ferma restando, evidentemente, la possibilità di renderle "anche" in lingua straniera. La mancata applicazione delle disposizioni in materia di trasparenza ex art. 116 t.u.b., e delle relative disposizioni generali o particolari impartite dalle autorità creditizie (CICR e Banca d'Italia) – nella misura in cui integri gli estremi della "rilevante inosservanza" – comporta l'applicazione, nei confronti dei dipendenti degli intermediari bancari e finanziari, della sanzione amministrativa

---

<sup>91</sup> Cfr. anche, in argomento, LUISO, *La direttiva 2013/11/UE, sulla risoluzione alternativa delle controversie dei consumatori*, in *Riv. trim. dir. e proc. civ.*, 2014, p. 1299; BOTTINO, *La nuova normativa europea in materia di risoluzione alternativa delle controversie dei consumatori*, in *Contratto e impresa - Europa*, 2014, p. 396; DELOGU, *Nuovi interventi dell'Unione europea su consumatori, risoluzione alternativa delle controversie e mediazione*, in *Giur. merito*, 2012, p. 1625.

pecuniaria da euro 5.160 a euro 64.555 (art. 144, comma 3, t.u.b.).

In attuazione delle richiamate prescrizioni del t.u.b., con deliberazione del CICR del 4 marzo 2003 (in G.U. n. 72 del 27 marzo 2003), e conseguente Provvedimento attuativo della Banca d'Italia del 25 luglio 2003 (in G.U. n. 191 del 19 agosto 2003), sono state dettate disposizioni in materia di trasparenza delle condizioni contrattuali delle operazioni e dei servizi bancari e finanziari. Con successivo Provvedimento della Banca d'Italia in data 29 luglio 2009 (in Suppl. ord. alla G.U. n. 210 del 10 settembre 2009) sono state dettate nuove Disposizioni sulla trasparenza delle operazioni e dei servizi bancari e finanziari. Il Provvedimento del 15 luglio 2015 apporta ulteriori modifiche a quello del 2009, al fine di recepire innovazioni normative intervenute negli ultimi anni, realizzare una semplificazione dei documenti informativi e fornire chiarimenti sulla disciplina attuale. Gli intermediari dovevano adeguarsi alle modifiche apportate con il suddetto provvedimento entro il 1° ottobre 2015.

Si riportano di seguito le principali innovazioni introdotte nella disciplina della trasparenza, con riguardo principalmente ai contratti di finanziamento:

1) – i fogli informativi relativi ai contratti di conto corrente e mutuo ipotecario in euro per i consumatori sono redatti in conformità dei modelli previsti negli Allegati 4A e 4B. La Banca d'Italia si riserva di standardizzare il contenuto dei fogli informativi relativi ad altri servizi;

2) – per i finanziamenti in valuta diversa dall'euro, il foglio informativo:

- riporta, nella sezione su caratteristiche e rischi tipici, un richiamo al rischio di cambio dell'operazione;

- contiene, nella parte sulle condizioni economiche, una simulazione dell'impatto sull'ammontare totale da rimborsare a scadenza e, per i finanziamenti rateali, sulle singole rate, derivante da: i) un apprezzamento della valuta in cui è espresso il finanziamento pari al 20 per cento; ii) per i finanziamenti di durata superiore a due anni, un apprezzamento della valuta in cui è espresso il finanziamento pari al 20 per cento e un contestuale aumento del tasso di interesse del 2 per cento dopo due anni dalla conclusione del contratto. Eventuali ulteriori simulazioni, relative a una variazione del tasso di cambio favorevole per il cliente (eventualmente combinata con una diminuzione del tasso di interesse), sono simmetriche e di pari numero rispetto a quelle indicate sub i) e ii);

3) – il foglio informativo e il documento di sintesi riportano un indicatore sintetico di costo denominato “Tasso Annuo Effettivo Globale” (TAEG) quando riguardano le seguenti categorie di operazioni indicate nell'Allegato alla delibera del CICR del 4 marzo 2003: — mutui; — anticipazioni bancarie; — altri finanziamenti; — aperture di credito in conto corrente offerte a clienti al dettaglio;

4) – il TAEG è calcolato secondo quanto previsto dalla disciplina in materia di credito per i consumatori (sezione VII, paragrafo 4.2.4);

5) – nella conclusione dei contratti mediante strumenti informatici o telematici, gli intermediari osservano, oltre alla disciplina prevista dalle presenti disposizioni, anche le norme legislative o regolamentari specificamente stabilite per l'utilizzo di tali tecniche. In questi casi, la consegna di copia del contratto può avvenire attraverso lo strumento informatico o telematico impiegato, purché su supporto durevole; ne viene acquisita l'attestazione esplicita del cliente, separatamente dalla sottoscrizione, anche in via informatica o telematica;

6) – le banche, gli istituti di moneta elettronica, gli istituti di pagamento e Poste Italiane S.p.A. sono tenuti a offrire ai consumatori un “Conto di base”, il cui contenuto tipico è determinato ai sensi del Provvedimento della Banca d’Italia, in applicazione dell’articolo 117, comma 8, del T.U. Il “Conto di base” include, a fronte di un canone annuale onnicomprensivo, un numero determinato di operazioni di scritturazione contabile e di servizi. Il numero e la tipologia di servizi inclusi viene stabilito dalla convenzione tra il Ministero dell’economia e delle finanze, la Banca d’Italia, l’Associazione Bancaria Italiana, Poste italiane S.p.A. e l’Associazione italiana istituti di pagamento e di moneta elettronica. La convenzione individua inoltre le fasce socialmente svantaggiate di clientela alle quali il “Conto di base” è offerto senza spese. Resta ferma la possibilità di addebitare al cliente spese per le operazioni eccedenti i limiti indicati dalla convenzione, alle condizioni da questa stabilite. I contratti denominati “Conto di base” non conformi a quanto previsto dal presente paragrafo sono nulli, ai sensi dell’articolo 117, comma 8, del T.U.;

7) – ai sensi dell’articolo 120-bis del T.U., il cliente ha diritto di recedere in ogni momento da un contratto a tempo indeterminato senza penalità e senza spese; al CICR è rimessa l’individuazione dei casi in cui può essere previsto un rimborso delle spese sostenute in relazione a servizi aggiuntivi richiesti dal cliente in occasione del recesso. In conformità di quanto stabilito dall’articolo 10-bis della deliberazione del CICR 4 marzo 2003, e successive modificazioni, il rimborso delle spese sostenute in relazione a servizi aggiuntivi chiesti dal cliente che recede da un contratto a tempo indeterminato è possibile solo in relazione a servizi non necessari per l’esercizio del recesso o, se necessari, solo quando il servizio presuppone l’intervento di un soggetto terzo e le relative spese sono state pubblicizzate secondo quanto previsto dal provvedimento della Banca d’Italia e riportate nel contratto;

8) – in caso di cessione di rapporti giuridici cui si applichi l’articolo 58 del T.U., il cessionario comunica con congruo anticipo, almeno 30 giorni prima, ai titolari dei conti correnti e dei conti di pagamento le informazioni necessarie per assicurare che il cliente possa fruire senza soluzione di continuità dei servizi connessi al conto (es. servizi di pagamento). La comunicazione può essere omessa se è assicurata al cliente continuità nella prestazione dei servizi di pagamento; in questo caso, se è comunque astrattamente prevedibile il verificarsi di una discontinuità nella prestazione di servizi di pagamento per un breve arco temporale, fermi restando gli obblighi contrattuali, il cessionario ne dà comunicazione personalizzata e tempestiva alla clientela. Con riferimento alle cessioni effettuate nell’ambito di procedure di risoluzione delle crisi, il cessionario comunica - non appena possibile e, comunque non oltre 20 giorni lavorativi dalla realizzazione della operazione di cessione - ai titolari dei conti correnti e dei conti di pagamento trasferiti le informazioni necessarie per fruire senza soluzione di continuità dei servizi connessi al conto;

9) – se le condizioni economiche in vigore non sono variate rispetto alla comunicazione precedente, l’invio o la consegna del documento di sintesi possono essere omessi a condizione che: a) - in qualsiasi momento del rapporto il cliente possa ottenere gratuitamente dall’intermediario copia del documento di sintesi con le condizioni economiche in vigore; l’invio o la consegna del documento di sintesi richiesto dal cliente sono effettuati tempestivamente, o b) - il cliente che abbia scelto il regime di

comunicazioni telematiche possa accedere al documento di sintesi aggiornato, in qualsiasi momento, tramite il sito web dell'intermediario o ottenerne tempestivamente copia per posta elettronica;

10) – in ogni momento del rapporto il cliente ha il diritto di cambiare la modalità di comunicazione utilizzata, salvo che ciò sia incompatibile con la natura dell'operazione o del servizio. L'offerta può prevedere la sola forma elettronica quando il contratto sia concluso con clienti obbligati per legge a dotarsi di un indirizzo di posta elettronica certificata o analogo indirizzo di posta elettronica. In applicazione dell'articolo 127-bis del T.U.: a) - le comunicazioni previste ai sensi del presente paragrafo e dal paragrafo 3.2 sono gratuite per il cliente se trasmesse con strumenti telematici; b) - il contratto può prevedere a carico del cliente spese per le comunicazioni previste ai sensi del presente paragrafo e dal paragrafo 3.2 effettuate con strumenti diversi da quelli telematici, per quelle ulteriori o più frequenti rispetto a quanto previsto dalla presente sezione ovvero per quelle trasmesse con strumenti diversi rispetto a quanto previsto nel contratto. In questi casi le spese a carico del cliente sono adeguate e proporzionate ai costi sostenuti dall'intermediario e sono quantificate in conformità di quanto stabilito dalla sezione XI, paragrafo;

11) – il cliente, colui che gli succede a qualunque titolo e colui che subentra nell'amministrazione dei suoi beni hanno diritto di ottenere, a proprie spese, entro un congruo termine e comunque non oltre novanta giorni dalla richiesta, copia della documentazione inerente a singole operazioni poste in essere negli ultimi dieci anni. Al cliente possono essere addebitati solo i costi di produzione di tale documentazione;

12) – il decreto del Ministro dell'economia e delle finanze 30 giugno 2012, recante Disciplina della remunerazione degli affidamenti e degli sconfinamenti in attuazione dell'articolo 117-bis del Testo unico bancario, si applica – anche nei rapporti con un consumatore – ai seguenti contratti (articolo 2): a) - aperture di credito in conto corrente; b) - sconfinamenti nei contratti di conto corrente in assenza di apertura di credito; c) - sconfinamenti in presenza di apertura di credito regolata in conto corrente; d) - affidamenti e sconfinamenti a valere su conti di pagamento, concessi conformemente a quanto previsto ai sensi dell'art. 114-octies, comma 1, lettera a), del T.U., con l'esclusione degli affidamenti a valere su carte di credito; e) - sconfinamenti a valere su carte di credito.

13) – resta fermo quanto previsto dall'articolo 21, comma 3-bis, del Codice del Consumo (circa i limiti alla facoltà del finanziatore di obbligare il consumatore, ai fini della stipula di un contratto di mutuo, a sottoscrivere una polizza assicurativa), dall'articolo 28 del decreto legge n. 1/2012, dal regolamento dell'Isvap n. 40/2012 per la commercializzazione di polizze assicurative o altri contratti insieme a un finanziamento nonché dall'art. 48 del regolamento dell'Isvap n. 5/2006;

14) – il TAEG è il tasso che rende uguali, su base annua, i valori attualizzati di tutti gli impegni (prelievi, rimborsi e spese), esistenti o futuri, oggetto di accordo tra il finanziatore e il consumatore. Il TAEG è calcolato secondo la formula matematica riportata nell'allegato 5B;

15) – nel TAEG sono inclusi i costi, di cui il finanziatore è a conoscenza, relativi a servizi accessori connessi con il contratto di credito e obbligatori per ottenere il credito o per ottenerlo alle condizioni offerte. Nel caso in cui utilizzi informazioni ricavate per stima, il finanziatore tiene informato il consumatore di tale circostanza e del fatto che le

stime si considerano rappresentative del tipo di contratto concretamente concluso. Nella fase precontrattuale il finanziatore fornisce al consumatore anche le informazioni relative alle ipotesi utilizzate per il calcolo delle stime. I costi relativi a servizi accessori connessi possono essere esclusi dal TAEG, purché la loro esistenza sia indicata con evidenza separata, nel solo caso in cui non sia in alcun modo possibile quantificarli;

16) – in caso di aperture di credito in conto corrente, i costi di gestione del conto corrente sono calcolati nel TAEG secondo quanto previsto dall'Allegato 5B. In questo caso, sono inclusi tra gli oneri solo i costi relativi ai pagamenti e ai prelievi connessi con l'utilizzo o con il rimborso del credito; resta in ogni caso fermo quanto previsto ai sensi dell'articolo 117-bis del T.U. e del decreto d'urgenza del Ministro dell'economia e delle finanze – Presidente del CICR del 30 giugno 2012;

17) – si richiama l'articolo 3, comma 2, lett. i), del d.m. 30 giugno 2012, n. 644, secondo cui nella commissione onnicomprensiva rientrano i corrispettivi per attività che sono a esclusivo servizio dell'affidamento. Non rientrano, invece, nella commissione onnicomprensiva le spese a fronte di servizi di pagamento per l'utilizzo dell'affidamento;

18) – in caso di conclusione dei contratti mediante strumenti informatici o telematici, la consegna di copia del contratto può avvenire attraverso lo strumento informatico o telematico impiegato, purché su supporto durevole; ne viene acquisita l'attestazione esplicita del cliente, separatamente dalla sottoscrizione, anche in via informatica o telematica.

Sul Provvedimento del 29 luglio 2009, cfr. la *Rassegna* relativa al *secondo semestre 2009*, in [www.gaetanopetrelli.it](http://www.gaetanopetrelli.it) <sup>92</sup>.

## CONTRATTI DI LOCAZIONE E OBBLIGHI DI REGISTRAZIONE E DENUNCIA

L'art. 1, comma 59, della *legge 28 dicembre 2015, n. 208* (in Suppl. ord. n. 70 alla G.U. n. 302 del 30.12.2015), in vigore dal 1° gennaio 2016, ha dettato alcune disposizioni in tema di contratti di locazione; ha, in particolare, sostituito l'art. 13 della legge 9 dicembre 1998, n. 431 (*relativo ai patti contrari alla legge*). Più precisamente:

1) – è fatto carico al locatore di provvedere alla registrazione nel termine perentorio di trenta giorni, dandone documentata comunicazione, nei successivi sessanta giorni, al conduttore ed all'amministratore del condominio, anche ai fini dell'ottemperanza agli obblighi di tenuta dell'anagrafe condominiale di cui all'articolo 1130, numero 6), del

<sup>92</sup> Cfr. anche le risposte della Banca d'Italia a domande frequenti (FAQ) relativamente al Provvedimento del 29 luglio 2009:

[http://www.bancaditalia.it/compiti/vigilanza/normativa/archivio-norme/disposizioni/trasparenza\\_operazioni/FAQ.pdf](http://www.bancaditalia.it/compiti/vigilanza/normativa/archivio-norme/disposizioni/trasparenza_operazioni/FAQ.pdf).

Con specifico riferimento alle criticità emerse in relazione alle polizze abbinata a finanziamenti, cfr. anche, di recente, la lettera congiunta di Banca d'Italia e Ivass in data 26 agosto 2015:

[http://www.ivass.it/ivass/cms/docs/F11166/PPI\\_Misure%20a%20tutela%20dei%20clienti.pdf](http://www.ivass.it/ivass/cms/docs/F11166/PPI_Misure%20a%20tutela%20dei%20clienti.pdf).

Sulla trasparenza bancaria, cfr. di recente in dottrina CIVALE, *La trasparenza bancaria*, Milano 2013; LIACE, *Documentazione bancaria (diritto di accesso alla)*, in *Digesto discipline privatistiche, sez. civ., Aggiornamento*, 9, Torino 2014, p. 243; CAMPAGNA, *Note sulla trasparenza del contratto*, in *Contratto e impresa*, 2015, p. 1036; CAPOBIANCO-LONGOBUCCO, *La nuova disciplina sulla trasparenza delle operazioni e dei servizi bancari e finanziari*, in *Contratto e impresa*, 2011, p. 1142; QUADRI, *Trasparenza nei servizi bancari e tutela del consumatore*, in *Nuova giur. civ.*, 2011, II, p. 90; MIRONE, *L'evoluzione della disciplina sulla trasparenza bancaria in tempo di crisi: istruzioni di vigilanza credito al consumo, commissioni di massimo scoperto*, in *Banca, borsa e titoli di credito*, 2010, I, p. 557; LUPOLI, *Trasparenza e correttezza delle operazioni bancarie e di investimento (note alle Nuove Istruzioni di Banca d'Italia sulla trasparenza)*, in *Contratto e impresa*, 2009, p. 1244.

codice civile (comma 1, secondo periodo). L'imposizione dell'obbligo a carico del locatore – da ritenersi circostritta al piano civilistico, fermo sul piano tributario l'obbligo di entrambe le parti di richiedere la registrazione – non esclude evidentemente la facoltà del conduttore di procedere egli stesso alla registrazione;

2) – è ribadita la comminatoria di nullità in relazione ad ogni pattuizione volta a determinare un importo del canone di locazione superiore a quello risultante dal contratto scritto e registrato (comma 1, primo periodo);

3) – nei casi di nullità di cui al comma 1 (pattuizioni di canone maggiore di quello risultante dal contratto registrato), il conduttore, con azione proponibile nel termine di sei mesi dalla riconsegna dell'immobile locato, può chiedere la restituzione delle somme corrisposte in misura superiore al canone risultante dal contratto scritto e registrato (comma 2);

4) – per i contratti di cui al comma 3 dell'articolo 2 (*contratti a canone concordato*), è nulla ogni pattuizione volta ad attribuire al locatore un canone superiore a quello massimo definito dagli accordi conclusi in sede locale per immobili aventi le medesime caratteristiche e appartenenti alle medesime tipologie. Per i contratti stipulati in base al comma 1 dell'articolo 2 (*contratti a canone libero*), è nulla, ove in contrasto con le disposizioni della legge n. 431/1998, qualsiasi pattuizione diretta ad attribuire al locatore un canone superiore a quello contrattualmente stabilito (comma 4);

5) – per i conduttori che, per gli effetti della disciplina di cui all'articolo 3, commi 8 e 9, del d. lgs. 14 marzo 2011, n. 23, prorogati dall'articolo 5, comma 1-ter, del d.l. 28 marzo 2014, n. 47, convertito in legge 23 maggio 2014, n. 80, hanno versato, nel periodo intercorso dalla data di entrata in vigore del d. lgs. n. 23/2011 al giorno 16 luglio 2015, il canone annuo di locazione nella misura stabilita dalla disposizione di cui al citato articolo 3, comma 8, del d. lgs. n. 23 del 2011, l'importo del canone di locazione dovuto ovvero dell'indennità di occupazione maturata, su base annua, è pari al triplo della rendita catastale dell'immobile, nel periodo considerato (comma 5);

6) – nei casi di nullità di cui al comma 4 (canoni pattuiti in misura eccedente) il conduttore, con azione proponibile nel termine di sei mesi dalla riconsegna dell'immobile locato, può richiedere la restituzione delle somme indebitamente versate. Nei medesimi casi il conduttore può altresì richiedere, con azione proponibile dinanzi all'autorità giudiziaria, che la locazione venga ricondotta a condizioni conformi a quanto previsto dal comma 1 dell'articolo 2 ovvero dal comma 3 dell'articolo 2. Tale azione è, altresì, consentita nei casi in cui il locatore non abbia provveduto alla prescritta registrazione del contratto nel termine di cui al comma 1 del presente articolo. Nel giudizio che accerta l'esistenza del contratto di locazione il giudice determina il canone dovuto, che non può eccedere quello del valore minimo definito ai sensi dell'articolo 2 ovvero quello definito ai sensi dell'articolo 5, commi 2 e 3, nel caso di conduttore che abiti stabilmente l'alloggio per i motivi ivi regolati. L'autorità giudiziaria stabilisce la restituzione delle somme eventualmente eccedenti. Queste disposizioni devono ritenersi applicabili a tutte le ipotesi ivi previste insorte sin dal 1° gennaio 2016, con esclusione quindi dei contratti di locazione conclusi anteriormente (commi 6 e 7);

7) – i riferimenti alla registrazione del contratto di cui alla legge n. 431/1998 non producono effetti se non vi è obbligo di registrazione del contratto stesso;

8) – è nulla ogni pattuizione volta a derogare ai limiti di durata del contratto stabiliti

dalla legge n. 431/1998 (comma 3).

Va ricordato che con **sentenza della Corte Costituzionale in data 16 luglio 2015, n. 169** (in G.U. n. 29 del 22.7.2015, prima serie speciale) è stata dichiarata l'illegittimità costituzionale dell'art. 5, comma 1-ter, del D.L. 28 marzo 2014, n. 47, convertito, con modificazioni, in legge 23 maggio 2014, n. 80: disposizione, quest'ultima, che faceva "salvi, fino alla data del 31 dicembre 2015, gli effetti prodottisi e i rapporti giuridici sorti sulla base dei contratti di locazione registrati ai sensi dell'articolo 3, commi 8 e 9, del decreto legislativo 14 marzo 2011, n. 23"<sup>93</sup>.

In precedenza, **Corte Cost. 14 marzo 2014, n. 50**, aveva dichiarato l'illegittimità costituzionale dell'art. 3, commi 8 e 9, del d. lgs. 14 marzo 2011, n. 23 (disposizioni, queste ultime, che prevedevano l'applicazione – ai contratti di locazione degli immobili ad uso abitativo, comunque stipulati, che, ricorrendone i presupposti, non fossero stati registrati entro il termine stabilito dalla legge, della seguente disciplina: *a*) la durata della locazione era stabilita in quattro anni a decorrere dalla data della registrazione, volontaria o d'ufficio; *b*) al rinnovo si applicava la disciplina di cui all'articolo 2, comma 1, della citata legge n. 431 del 1998; *c*) a decorrere dalla registrazione il canone annuo di locazione era fissato in misura pari al triplo della rendita catastale, oltre l'adeguamento, dal secondo anno, in base al 75 per cento dell'aumento degli indici ISTAT dei prezzi al consumo per le famiglie degli impiegati ed operai. Se il contratto prevedeva un canone inferiore, si applicava comunque il canone stabilito dalle parti; *d*) le disposizioni di cui all'articolo 1, comma 346, della legge 30 dicembre 2004, n. 311 – ossia la nullità dei contratti di locazione, o che comunque costituiscono diritti relativi di godimento, di unità immobiliari ovvero di loro porzioni, comunque stipulati, non registrati – ed al comma 8 suindicato si applicavano anche ai casi in cui: 1) nel contratto di locazione registrato fosse stato indicato un importo inferiore a quello effettivo; 2) fosse stato registrato un contratto di comodato fittizio)<sup>94</sup>.

<sup>93</sup> Sulla sentenza n. 169/2015, cfr. SPAZIANI TESTA, *Incostituzionale la legge che fa salva l'«incostituzionalità» della norma sulla locazione in nero*, in *Corriere trib.*, 2015, 41, p. 4133.

<sup>94</sup> Cfr., sulla disciplina in esame, BISCUOLA, *La tardiva registrazione del contratto di locazione a uso abitativo (nota a sentenza Corte costituzionale n. 50 del 14 marzo 2014)*, in *Riv. not.*, 2015, p. 170; CAMPODONICO, *L'incostituzionalità della novazione dei contratti di locazione, con canone ridotto, come sanzione per l'inesistenza o la mancata registrazione dei contratti stessi (nota a Corte Cost. 10 marzo 2014 n. 50)*, in *Dir. e pratica trib.*, 2014, p. 810; Buset, *Registrazione tardiva della locazione e sanzioni civili: interviene la Corte costituzionale (nota a Corte cost. 14 marzo 2014 n. 50)*, in *Nuova giur. civ.*, 2014, I, p. 769; GIGLIOTTI, *Locazione non registrata e regime giuridico del rapporto. A proposito di un revirement (annunciato) della Cassazione (nota a Cass. 3 gennaio 2014, n. 37)*, in *Contratti*, 2014, p. 914; CUFFARO, *Il problema della mancata registrazione del contratto di locazione (nota a Corte Cost. 14 marzo 2014, n. 50)*, in *Giur. it.*, 2014, p. 533; DI MARZIO, *Omessa registrazione del contratto di locazione: la Corte costituzionale cancella le sanzioni al locatore, il legislatore le proroga*, in *Immobili & proprietà*, 2014, p. 451; SINISCALCHI, *La violazione dell'onere di forma nella locazione abitativa, in Obbligazioni e contratti*, 2011, p. 826; CUFFARO, *Violazione di obblighi tributari e nullità del contratto (di locazione)*, in *Riv. dir. civ.*, 2011, II, p. 357; BARDARO, *La registrazione del contratto di locazione ad uso abitativo tra impostazione dogmatica, coerenza sistematica e volontà legislativa*, in *Vita not.*, 2010, p. 1523, e 2011, p. 483; MARINO, *Mancata registrazione del contratto di locazione: una nullità sanabile? (nota a Trib. Napoli 19 ottobre 2009)*, in *Notariato*, 2010, p. 172; LA MARCA, *Costituzione di diritti personali di godimento e difetto di registrazione: legittima la previsione della nullità del contratto (nota a Corte Cost. 5 dicembre 2007 n. 420)*, in *Nuova giur. civ.*, 2008, I, p. 594; BERTOLINI, *Forma e locazione: spunti per una riflessione sul diritto europeo dei contratti*, in *Il diritto europeo dei contratti fra parte generale e norme di settore*, a cura di Navarretta, Milano 2007, p. 715; DI MARZIO, *La nullità del contratto di locazione per omessa registrazione (nota a Trib. Modena 12 giugno 2006)*, in *Giust. civ.*, 2007, I, p. 484; MAJELLO - *Forma, formazione e conformazione del contratto di locazione abitativa*, in *Studi in onore di U. Majello*, II, Napoli, 2005, p. 137; ROSSI, *La nullità dei contratti di locazione non registrati*, in *Contratto e impresa*, 2005, p. 751.

L'art. 17 del **D. Lgs. 24 settembre 2015, n. 158** (in Suppl. ord. alla G.U. n. 233 del 7.10.2015), ha modificato l'art. 17 del d.p.r. n. 131/1986, relativamente al termine entro il quale denunciare all'Agenzia delle entrate le cessioni, risoluzioni e proroghe anche tacite dei contratti di locazione e di affitto di beni immobili. Più precisamente, il nuovo comma 1 dell'art. 17 del d.p.r. n. 131/1986 dispone che la comunicazione relativa alle cessioni, alle risoluzioni e alle proroghe anche tacite del contratto di locazione deve essere presentata – necessariamente all'ufficio presso cui è stato registrato lo stesso contratto – entro il termine di trenta giorni. A norma dell'art. 32 del d. lgs. n. 158/2015, come modificato dall'art. 1, comma 133, della legge 28 dicembre 2015, n. 208 (in Suppl. ord. n. 70 alla G.U. n. 302 del 30.12.2015), la suddescritta disposizione si applica a decorrere dal 1° gennaio 2016.

## **DISCIPLINA DEL PROCEDIMENTO AMMINISTRATIVO**

L'art. 3 della **legge 7 agosto 2015, n. 124** (in G.U. n. 187 del 13.8.2015) ha apportato alcune modificazioni alla disciplina del procedimento amministrativo, contenuta nella **legge 7 agosto 1990, n. 241**.

### **A) – Silenzio assenso**

È stato introdotto nella legge n. 241/1990 il nuovo art. 17-bis (Silenzio assenso tra amministrazioni pubbliche e tra amministrazioni pubbliche e gestori di beni o servizi pubblici).

Nei casi in cui è prevista l'acquisizione di assensi, concerti o nulla osta comunque denominati di amministrazioni pubbliche e di gestori di beni o servizi pubblici, per l'adozione di provvedimenti normativi e amministrativi di competenza di altre amministrazioni pubbliche, le amministrazioni o i gestori competenti comunicano il proprio assenso, concerto o nulla osta entro trenta giorni dal ricevimento dello schema di provvedimento, corredato della relativa documentazione, da parte dell'amministrazione procedente. Il termine è interrotto qualora l'amministrazione o il gestore che deve rendere il proprio assenso, concerto o nulla osta rappresenti esigenze istruttorie o richieste di modifica, motivate e formulate in modo puntuale nel termine stesso. In tal caso, l'assenso, il concerto o il nulla osta è reso nei successivi trenta giorni dalla ricezione degli elementi istruttori o dello schema di provvedimento; non sono ammesse ulteriori interruzioni di termini. Decorso il termine di cui sopra senza che sia stato comunicato l'assenso, il concerto o il nulla osta, lo stesso si intende acquisito. In caso di mancato accordo tra le amministrazioni statali coinvolte nei procedimenti di cui al comma 1, il Presidente del Consiglio dei ministri, previa deliberazione del Consiglio dei ministri, decide sulle modifiche da apportare allo schema di provvedimento.

Le disposizioni suddescritte si applicano anche ai casi in cui è prevista l'acquisizione di assensi, concerti o nulla osta comunque denominati di amministrazioni preposte alla tutela ambientale, paesaggistico-territoriale, dei beni culturali e della salute dei cittadini, per l'adozione di provvedimenti normativi e amministrativi di competenza di amministrazioni pubbliche. In tali casi, ove disposizioni di legge o i provvedimenti di cui sopra non prevedano un termine diverso, il termine entro il quale le amministrazioni competenti comunicano il proprio assenso, concerto o nulla osta è di novanta giorni dal ricevimento della richiesta da parte dell'amministrazione procedente. Decorso i suddetti termini senza che sia stato comunicato l'assenso, il concerto o il nulla osta, lo stesso si intende acquisito. Le disposizioni dell'art. 17-bis non si applicano nei casi in cui disposizioni del diritto dell'Unione europea richiedano l'adozione di provvedimenti espressi.

La disciplina suesposta incide, tra l'altro, sulla disciplina dettata dal testo unico dell'edilizia (d.p.r. 6 giugno 2001, n. 380, in relazione ad interventi edilizi su immobili sottoposti a vincoli ambientali, paesaggistici o culturali. L'art. 20, comma 9, del t.u. prevede che ai fini del rilascio del permesso di costruire, il procedimento finalizzato all'espressione dell'atto di assenso da parte dell'amministrazione preposta alla tutela dei vincoli è concluso con l'adozione di un provvedimento espresso e si applica quanto previsto dall'articolo 2 della legge 7 agosto 1990, n. 241, e successive modificazioni. In caso di diniego dell'atto di assenso, eventualmente acquisito in conferenza di servizi, decorso il termine per l'adozione del provvedimento finale, la domanda di rilascio del permesso di costruire si intende respinta. L'art. 17-bis della legge n. 241/1990, come sopra novellato, incide, modificandola, sulla disciplina suesposta: decorso il termine di novanta giorni dal ricevimento della richiesta di assenso senza che sia intervenuto un provvedimento espresso, l'assenso si intende acquisito ai fini del rilascio del permesso di costruire. La stessa disciplina deve ritenersi applicabile agli effetti della denuncia di inizio attività (ai sensi dell'art. 23, comma 1-bis, del d.p.r. n. 380/2001).

**B) – Segnalazione certificata di inizio attività (Scia).**

È stato modificato l'art. 19 della legge n. 241/1990, in tema di segnalazione certificata di inizio attività (Scia): a norma dei novellati commi 3 e 4, l'amministrazione competente, in caso di accertata carenza dei requisiti e dei presupposti di cui al comma 1, nel termine di sessanta giorni dal ricevimento della segnalazione di cui al medesimo comma, adotta motivati provvedimenti di divieto di prosecuzione dell'attività e di rimozione degli eventuali effetti dannosi di essa. Qualora sia possibile conformare l'attività intrapresa e i suoi effetti alla normativa vigente, l'amministrazione competente, con atto motivato, invita il privato a provvedere, disponendo la sospensione dell'attività intrapresa e prescrivendo le misure necessarie con la fissazione di un termine non inferiore a trenta giorni per l'adozione di queste ultime. In difetto di adozione delle misure stesse, decorso il suddetto termine, l'attività si intende vietata. Decorso il termine per l'adozione dei provvedimenti di cui al comma 3, primo periodo, ovvero di cui al comma 6-bis, l'amministrazione competente adotta comunque i provvedimenti previsti dal medesimo comma 3 in presenza delle condizioni previste dall'articolo 21-nonies. A norma del successivo art. 21, comma 1, della legge n. 241/1990, con la segnalazione o con la domanda di cui agli articoli 19 e 20 l'interessato deve dichiarare la sussistenza dei presupposti e dei requisiti di legge richiesti. In caso di dichiarazioni mendaci o di false attestazioni non è ammessa la conformazione dell'attività e dei suoi effetti a legge o la sanatoria prevista dagli articoli medesimi ed il dichiarante è punito con la sanzione prevista dall'articolo 483 del codice penale, salvo che il fatto costituisca più grave reato. A norma dell'art. 21-quater, ultimo periodo, la sospensione non può comunque essere disposta o perdurare oltre i termini per l'esercizio del potere di annullamento di cui all'articolo 21-nonies.

**C) – Annullamento d'ufficio del provvedimento amministrativo illegittimo.**

È stato ridisciplinato l'annullamento d'ufficio del provvedimento amministrativo illegittimo, con la modifica dell'art. 21-nonies della legge n. 241/1990: il provvedimento amministrativo illegittimo ai sensi dell'articolo 21-octies, esclusi i casi di cui al medesimo articolo 21-octies, comma 2, può essere annullato d'ufficio, sussistendone le ragioni di interesse pubblico, entro un termine ragionevole, comunque non superiore a diciotto mesi dal momento dell'adozione dei provvedimenti di autorizzazione o di attribuzione di

vantaggi economici, inclusi i casi in cui il provvedimento si sia formato ai sensi dell'articolo 20, e tenendo conto degli interessi dei destinatari e dei controinteressati, dall'organo che lo ha emanato, ovvero da altro organo previsto dalla legge. Rimangono ferme le responsabilità connesse all'adozione e al mancato annullamento del provvedimento illegittimo. È fatta salva la possibilità di convalida del provvedimento annullabile, sussistendone le ragioni di interesse pubblico ed entro un termine ragionevole. I provvedimenti amministrativi conseguiti sulla base di false rappresentazioni dei fatti o di dichiarazioni sostitutive di certificazione e dell'atto di notorietà false o mendaci per effetto di condotte costituenti reato, accertate con sentenza passata in giudicato, possono essere annullati dall'amministrazione anche dopo la scadenza del termine di diciotto mesi di cui al comma 1, fatta salva l'applicazione delle sanzioni penali nonché delle sanzioni previste dal capo VI del testo unico di cui al d.p.r. 28 dicembre 2000, n. 445. È stato correlativamente abrogato l'art. 1, comma 136, della legge 30 dicembre 2004, n. 311, che disciplinava la medesima materia <sup>95</sup>.

## **REGOLAMENTO DI AMMINISTRAZIONE E CONTABILITÀ DELL'AGENZIA DEL DEMANIO - CONTRATTI DEGLI ENTI PUBBLICI**

Con *Provvedimento dell'Agenzia del Demanio in data 29 luglio 2015*, approvato dal Ministero dell'economia e delle Finanze in data 8 settembre 2015 (in G.U. n. 220 del 22.9.2015) è stato approvato il nuovo Regolamento di amministrazione e contabilità della medesima Agenzia, che ne disciplina il funzionamento e l'organizzazione.

Si segnalano in particolare:

1) – l'art. 17, a norma del quale l'Agenzia del Demanio procede all'alienazione di immobili di proprietà dello Stato secondo le procedure e le modalità anche telematiche previste dalle leggi e dai regolamenti interni. Fatte salve speciali disposizioni, la normativa ordinaria di riferimento è recata dalle disposizioni di cui all'art. 1, commi 436, 437 e 438 della legge 30 dicembre 2004, n. 311 e successive modificazioni e integrazioni. L'Agenzia del demanio, fatte salve speciali disposizioni, procede alla locazione e concessione di immobili di proprietà dello Stato secondo le procedure, le modalità e i criteri stabiliti dal d.p.r. n. 296/2005. Procedure e modalità operative per l'alienazione, la locazione e concessione di immobili di proprietà dello Stato sono disciplinate, per quanto non previsto dalla legge, dal sistema interno di regolamenti, procedure e disposizioni in vigore;

2) – l'art. 18, secondo il quale i contratti stipulati in forma pubblica amministrativa sono ricevuti da un funzionario dell'Agenzia designato quale ufficiale rogante. L'ufficiale rogante è tenuto all'osservanza delle norme prescritte per gli atti notarili, ove applicabili;

3) – l'art. 4, comma 4, ai sensi del quale, in coerenza con l'assetto e le missioni delle strutture centrali e territoriali, l'organizzazione interna, le competenze ed i poteri sono stabiliti con atto del direttore, previa delibera del Comitato di gestione (inoltre, a norma del comma 2 dell'art. 5, e del comma 5 dell'art. 6, le competenze ed i poteri delle strutture centrali e territoriali sono disciplinati secondo quanto previsto dall'art. 4, comma 4 e resi

---

<sup>95</sup> Cfr., sulla legge n. 124/2015, AA.VV., *La riforma della pubblica amministrazione*, in *Giornale dir. amm.*, 2015, p. 621 ss.

pubblici attraverso le modalità e gli strumenti stabiliti dal decreto legislativo n. 33/2013);

4) – l’art. 4, comma 6, che consente ai direttori delle strutture centrali e territoriali di designare un dirigente, o un quadro, ove consentito, in possesso delle necessarie competenze professionali, al fine di compiere gli atti di ordinaria amministrazione in caso di loro assenza o impedimento temporaneo;

5) – l’art. 6, comma 3, a norma del quale le strutture territoriali, nell’ambito geografico di competenza, sulla base degli indirizzi e con il supporto delle strutture centrali, agiscono in autonomia nell’attuazione di ogni processo operativo inerente la gestione e amministrazione dei patrimoni immobiliari gestiti, ed in particolare hanno la piena titolarità della gestione del patrimonio assegnato, rappresentando la proprietà dei beni immobili dello Stato di competenza del Ministero dell’economia e delle finanze, curandone, in particolare, la gestione efficiente, l’amministrazione e la valorizzazione; svolgono inoltre ogni altra attività attribuita all’Agenzia del demanio da leggi, regolamenti ed altre disposizioni.

Con *Determinazione del Direttore dell’Agenzia del Demanio in data 24 settembre 2015, n 64* (pubblicata sul sito internet dell’Agenzia, ai sensi dell’art. 32, commi 1 e 5, della legge 18 giugno 2009, n. 69) sono stati definiti – in particolare, all’art. 4 – i poteri delle strutture centrali e territoriali, a norma dell’art. 4, comma 4, del Regolamento sopra commentato. Il testo della Determinazione – a cui si rinvia per l’individuazione dei poteri dirigenziali in relazione alle diverse tipologie di atti – può essere consultato qui:

[http://www.agenziademanio.it/export/download/demanio/agenzia/Trasparenza/Determinazione\\_N64.pdf](http://www.agenziademanio.it/export/download/demanio/agenzia/Trasparenza/Determinazione_N64.pdf).

Le disposizioni suddescritte sostituiscono quelle del precedente Regolamento di amministrazione e contabilità dell’Agenzia del demanio è stato approvato con deliberazione in data 27 settembre 2012 (in G.U. n. 250 del 25 ottobre 2012) <sup>96</sup>.

## ATTI DEGLI ENTI LOCALI E PATTO DI STABILITÀ INTERNO

L’art. 1, comma 707, della *legge 28 dicembre 2015, n. 208* (in Suppl. ord. n. 70 alla G.U. n. 302 del 30.12.2015), in vigore dal 1° gennaio 2016, dispone che a decorrere dall’anno 2016 cessano di avere applicazione l’articolo 31 della legge 12 novembre 2011, n. 183, e tutte le norme concernenti la disciplina del patto di stabilità interno degli enti locali nonché i commi 461, 463, 464, 468, 469 e i commi da 474 a 483 dell’articolo 1 della legge 23 dicembre 2014, n. 190. Restano fermi gli effetti del patto di stabilità e norme inerenti fino al 2015.

Non sono state, tuttavia abrogate, e rimangono in vigore anche per il futuro, le norme che contemplano limitazioni e speciali procedure ai fini degli acquisti immobiliari degli enti territoriali <sup>97</sup>.

<sup>96</sup> Sulla disciplina dei contratti di cui sia parte lo Stato e quindi l’Agenzia del demanio, cfr. PETRELLI, *Formulario notarile commentato*, I, Milano 2014, p. 749 e seguenti.

<sup>97</sup> In particolare:

1) – Ai sensi del 1-bis dell’art. 12 del D.L. 6 luglio 2011, n. 98, convertito in legge 15 luglio 2011, n. 111 (inserito dall’art. 1, comma 138, della legge 24 dicembre 2012, n. 228), “A decorrere dal 1° gennaio 2014 nel caso di operazioni di acquisto di immobili, ferma restando la verifica del rispetto dei saldi strutturali di finanza pubblica, l’emanazione del decreto previsto dal comma 1 è effettuata anche sulla base della *documentata indispensabilità e indilazionabilità attestata*

A norma dell'art. 1, comma 709, della legge suddetta, ai fini della tutela dell'unità economica della Repubblica, gli enti di cui al comma 1 dell'articolo 9 della legge 24 dicembre 2012, n. 243 (regioni, province, comuni, città metropolitane), concorrono alla realizzazione degli obiettivi di finanza pubblica nel rispetto delle disposizioni di cui ai commi da 707 a 734, che costituiscono principi fondamentali di coordinamento della finanza pubblica, ai sensi degli articoli 117, terzo comma, e 119, secondo comma, della Costituzione.

Ai fini del concorso al contenimento dei saldi di finanza pubblica, gli enti di cui al comma 709 devono conseguire un saldo non negativo, in termini di competenza, tra le entrate finali e le spese finali, come eventualmente modificato ai sensi dei commi 728, 730, 731 e 732 (comma 710).

Ai sensi del comma 723, in caso di mancato conseguimento del saldo di cui al comma 710, nell'anno successivo a quello dell'inadempienza l'ente non può – tra l'altro – ricorrere all'indebitamento per gli investimenti; i mutui e i prestiti obbligazionari posti in essere con istituzioni creditizie o finanziarie per il finanziamento degli investimenti o le aperture di linee di credito devono essere corredati da apposita attestazione da cui risulti il conseguimento dell'obiettivo di cui sopra relativo all'anno precedente. L'istituto finanziatore o l'intermediario finanziario non può procedere al finanziamento o al collocamento del prestito in assenza della predetta attestazione. Il comma 726 commina la nullità degli atti posti in essere dagli enti, che si configurano elusivi delle regole di cui ai commi da 707 a 734.

## FALLIMENTO

Gli articoli 5 e seguenti del **D.L. 27 giugno 2015, n. 83** (in G.U. n. 147 del 27.6.2015), in vigore dal 27 giugno 2015, convertito con modificazioni in **legge 6 agosto 2015, n. 132** (in Suppl. ord. alla G.U. n. 192 del 20.8.2015), in vigore dal 21 agosto 2015, hanno modificato alcune disposizioni del R.D. 16 marzo 1942, n. 267 (legge fallimentare), in materia di fallimento.

**1) – Registro nazionale dei provvedimenti di nomina e di chiusura e omologazione.**

L'art. 5 ha istituito presso il Ministero della giustizia un registro nazionale nel quale confluiscono i provvedimenti di nomina dei curatori, dei commissari giudiziali e dei liquidatori giudiziali. Nel registro vengono altresì annotati i provvedimenti di chiusura del fallimento e di omologazione del concordato, nonché l'ammontare dell'attivo e del passivo delle procedure chiuse. Il registro è tenuto con modalità informatiche ed è accessibile al

*dal responsabile del procedimento. La congruità del prezzo è attestata dall'Agenzia del demanio, previo rimborso delle spese fatto salvo quanto previsto dal contratto di servizi stipulato ai sensi dell'articolo 59 del decreto legislativo 30 luglio 1999, n. 300, e successive modificazioni". Con D.M. 14 febbraio 2014 (in G.U. n. 108 del 12 maggio 2014) sono state determinate le modalità di documentazione dell'indispensabilità e dell'indilazionabilità delle operazioni di acquisto di immobili.*

2) – Ai sensi del comma 1-ter dell'art. 12 del d.l. n. 98/2011 (inserito dall'art. 1, comma 138, della legge 24 dicembre 2012, n. 228), "A decorrere dal 1° gennaio 2014 al fine di pervenire a risparmi di spesa ulteriori rispetto a quelli previsti dal patto di stabilità interno, gli enti territoriali e gli enti del Servizio sanitario nazionale effettuano operazioni di acquisto di immobili solo ove ne siano comprovate documentalmente l'indispensabilità e l'indilazionabilità attestata dal responsabile del procedimento. La congruità del prezzo è attestata dall'Agenzia del demanio, previo rimborso delle spese. Delle predette operazioni è data preventiva notizia, con l'indicazione del soggetto alienante e del prezzo pattuito, nel sito internet istituzionale dell'ente".

pubblico.

**2) – Controversie in cui è parte un fallimento.**

È stato modificato l'art. 43 l. fall., con la previsione che le controversie in cui è parte un fallimento sono trattate con priorità. Il capo dell'ufficio trasmette annualmente al presidente della corte di appello i dati relativi al numero di procedimenti in cui è parte un fallimento e alla loro durata, nonché le disposizioni adottate per la finalità di cui sopra. La disposizione è richiamata dal nuovo ultimo comma dell'art. 169 in relazione al concordato preventivo.

**3) – Programma di liquidazione.**

L'art. 6 del suddetto decreto ha modificato l'art. 104-ter l. fall. (*programma di liquidazione*). Entro sessanta giorni dalla redazione dell'inventario, e in ogni caso non oltre centottanta giorni dalla sentenza dichiarativa di fallimento, il curatore predispose un programma di liquidazione da sottoporre all'approvazione del comitato dei creditori. Il mancato rispetto del suddetto termine di centoottanta giorni senza giustificato motivo è giusta causa di revoca del curatore. Il programma di liquidazione deve indicare, tra l'altro, il termine entro il quale sarà completata la liquidazione dell'attivo. Questo termine non può eccedere due anni dal deposito della sentenza di fallimento. Nel caso in cui, limitatamente a determinati cespiti dell'attivo, il curatore ritenga necessario un termine maggiore, egli è tenuto a motivare specificamente in ordine alle ragioni che giustificano tale maggior termine. Il curatore può essere autorizzato dal giudice delegato ad affidare ad altri professionisti o società specializzate alcune incombenze della procedura di liquidazione dell'attivo. Il mancato rispetto dei termini previsti dal programma di liquidazione senza giustificato motivo è giusta causa di revoca del curatore.

**4) – Modalità delle vendite fallimentari.**

L'art. 11 del decreto ha modificato l'art. 107 l. fall. (*modalità delle vendite*). Le vendite e gli atti di liquidazione possono prevedere che il versamento del prezzo abbia luogo ratealmente; si applicano, in quanto compatibili, le disposizioni di cui agli articoli 569, terzo comma, terzo periodo, 574, primo comma, secondo periodo e 587, primo comma, secondo periodo, del codice di procedura civile. In ogni caso, al fine di assicurare la massima informazione e partecipazione degli interessati, il curatore effettua la pubblicità prevista dall'articolo 490, primo comma, del codice di procedura civile, almeno trenta giorni prima dell'inizio della procedura competitiva.

**5) – Chiusura del fallimento.**

L'art. 7 ha dettato disposizioni in tema di chiusura del fallimento. A norma del novellato art. 118, comma 2, l. fall., la chiusura della procedura di fallimento nel caso di ripartizione finale dell'attivo non è impedita dalla pendenza di giudizi, rispetto ai quali il curatore può mantenere la legittimazione processuale; anche le rinunzie alle liti e le transazioni sono autorizzate dal giudice delegato. In relazione alle eventuali sopravvenienze attive derivanti dai giudizi pendenti non si fa luogo a riapertura del fallimento. Ai sensi del nuovo ultimo comma dell'art. 120, nell'ipotesi di chiusura in pendenza di giudizi ai sensi dell'articolo 118, secondo comma, terzo periodo e seguenti, il giudice delegato e il curatore restano in carica ai soli fini di quanto ivi previsto. In nessun caso i creditori

possono agire su quanto è oggetto dei giudizi medesimi <sup>98</sup>.

## CONCORDATO PREVENTIVO

Gli artt. da 1 a 4 del **D.L. 27 giugno 2015, n. 83** (in G.U. n. 147 del 27.6.2015), in vigore dal 27 giugno 2015, convertito con modificazioni in **legge 6 agosto 2015, n. 132** (in Suppl. ord. alla G.U. n. 192 del 20.8.2015), in vigore dal 21 agosto 2015, hanno modificato alcune disposizioni del R.D. 16 marzo 1942, n. 267 (legge fallimentare), in materia di concordato preventivo.

### **1) – Finanza interinale e concordato in bianco.**

È stato, innanzitutto, modificato l'art. 182-*quinquies* l. fall., al fine di ampliare le possibilità di finanza interinale durante le crisi d'impresa. Più precisamente, il debitore che presenta una domanda di ammissione al concordato preventivo c.d. in bianco, o con riserva (ai sensi dell'articolo 161, sesto comma, l. fall.), anche in assenza del piano di cui all'articolo 161, secondo comma, lettera *e*), o una domanda di omologazione di un accordo di ristrutturazione dei debiti ai sensi dell'articolo 182-*bis*, primo comma, o una proposta di accordo ai sensi dell'articolo 182-*bis*, sesto comma, può chiedere al tribunale di essere autorizzato in via d'urgenza a contrarre finanziamenti, prededucibili ai sensi dell'articolo 111, funzionali a urgenti necessità relative all'esercizio dell'attività aziendale fino alla scadenza del termine fissato dal tribunale ai sensi dell'articolo 161, sesto comma, o all'udienza di omologazione di cui all'articolo 182-*bis*, quarto comma, o alla scadenza del termine di cui all'articolo 182-*bis*, settimo comma. La richiesta può avere ad oggetto anche il mantenimento di linee di credito autoliquidanti in essere al momento del deposito della domanda. Inoltre, ai sensi del novellato art. 182-*quinquies*, comma 3, l. fall., Il tribunale può autorizzare il debitore, oltre che a concedere pegno o ipoteca a garanzia dei medesimi finanziamenti, a cedere crediti.

### **2) – Domanda di concordato.**

In base al novellato secondo comma dell'art. 161 l. fall., in relazione alla domanda di concordato, in ogni caso, la proposta deve indicare l'utilità specificamente individuata ed economicamente valutabile che il proponente si obbliga ad assicurare a ciascun creditore. D'altra parte, a norma dell'art. 172 l. fall., nella relazione il commissario deve illustrare le utilità che, in caso di fallimento, possono essere apportate dalle azioni risarcitorie, recuperatorie o revocatorie che potrebbero essere promosse nei confronti di terzi.

Ai sensi del nuovo ultimo comma dell'art. 160 l. fall., in ogni caso la proposta di concordato deve assicurare il pagamento di almeno il venti per cento dell'ammontare dei crediti chirografari. La disposizione di cui al presente comma non si applica al concordato con continuità aziendale di cui all'articolo 186-*bis*.

### **3) – Concordato con cessione dei beni.**

A norma del nuovo art. 163-*bis* l. fall., quando il piano di concordato con cessione dei beni, di cui all'articolo 161, secondo comma, lettera *e*), l. fall., comprende una offerta da parte di un soggetto già individuato avente ad oggetto il trasferimento in suo favore, anche prima dell'omologazione, verso un corrispettivo in denaro o comunque a titolo oneroso

---

<sup>98</sup> Cfr. MANCINELLI, *Brevi note sulla chiusura della procedura fallimentare in pendenza di giudizi* (26 ottobre 2015), in *www.ilcaso.it*; MONTANARI, *La recente riforma della normativa in materia di chiusura del fallimento: primi rilievi* (28 settembre 2015), in *www.ilcaso.it*.

dell'azienda o di uno o più rami d'azienda o di specifici beni, il tribunale dispone la ricerca di interessati all'acquisto disponendo l'apertura di un procedimento competitivo a norma delle disposizioni previste dal secondo comma. Le disposizioni dell'art. 163-bis l. fall. si applicano anche quando il debitore ha stipulato un contratto che comunque abbia la finalità del trasferimento non immediato dell'azienda, del ramo d'azienda o di specifici beni. Il decreto che dispone l'apertura del procedimento competitivo stabilisce tra l'altro le modalità di presentazione di offerte irrevocabili, le modalità di svolgimento della procedura competitiva, le garanzie che devono essere prestate dagli offerenti. Con il medesimo decreto è in ogni caso disposta la pubblicità sul portale delle vendite pubbliche di cui all'articolo 490 del codice di procedura civile ed è stabilito l'aumento minimo del corrispettivo di cui al primo comma dell'art. 163-bis, che le offerte devono prevedere. Il debitore deve modificare la proposta e il piano di concordato in conformità all'esito della gara. La disciplina suesposta si applica, in quanto compatibile, anche agli atti da autorizzare ai sensi dell'articolo 161, settimo comma, nonché all'affitto di azienda o di uno o più rami di azienda.

Ai sensi del novellato art. 182 l. fall., se il concordato consiste nella cessione dei beni e non dispone diversamente, il tribunale nomina nel decreto di omologazione uno o più liquidatori e un comitato di tre o cinque creditori per assistere alla liquidazione e determina le altre modalità della liquidazione. In tal caso, il tribunale dispone che il liquidatore effettui la pubblicità prevista dall'articolo 490, primo comma, c.p.c., e fissa il termine entro cui la stessa deve essere eseguita. Le vendite di aziende e rami di aziende, beni immobili e altri beni iscritti in pubblici registri, nonché le cessioni di attività e passività dell'azienda e di beni o rapporti giuridici individuali in blocco devono essere autorizzate dal comitato dei creditori. Alle vendite, alle cessioni e ai trasferimenti legalmente posti in essere dopo il deposito della domanda di concordato o in esecuzione di questo, si applicano gli articoli da 105 a 108-ter in quanto compatibili. La cancellazione delle iscrizioni relative ai diritti di prelazione, nonché delle trascrizioni dei pignoramenti e dei sequestri conservativi e di ogni altro vincolo, sono effettuati su ordine del giudice, salvo diversa disposizione contenuta nel decreto di omologazione per gli atti a questa successivi.

#### 4) – *Proposte concorrenti nel concordato preventivo.*

Il nuovo art. 163 l. fall. disciplina le proposte concorrenti nel concordato preventivo. Uno o più creditori che rappresentano almeno il dieci per cento dei crediti risultanti dalla situazione patrimoniale depositata ai sensi dell'articolo 161, secondo comma, lettera a), possono presentare una proposta concorrente di concordato preventivo e il relativo piano non oltre trenta giorni prima dell'adunanza dei creditori. Le proposte di concordato concorrenti non sono ammissibili se nella relazione di cui all'articolo 161, terzo comma, il professionista attesta che la proposta di concordato del debitore assicura il pagamento di almeno il quaranta per cento dell'ammontare dei crediti chirografari o, nel caso di concordato con continuità aziendale di cui all'articolo 186-bis, di almeno il trenta per cento dell'ammontare dei crediti chirografari. La proposta può prevedere l'intervento di terzi e, se il debitore ha la forma di società per azioni o a responsabilità limitata, può prevedere un aumento di capitale della società con esclusione o limitazione del diritto d'opzione. I creditori che presentano una proposta di concordato concorrente hanno diritto di voto sulla medesima solo se collocati in una autonoma classe. Il tribunale che verifica la

correttezza dei criteri di formazione delle diverse classi. Inoltre il tribunale, con il provvedimento con cui dichiara aperta la procedura di concordato preventivo, ordina al ricorrente di consegnare al commissario giudiziale entro sette giorni copia informatica o su supporto analogico delle scritture contabili e fiscali obbligatorie.

**5) – Esecuzione del concordato preventivo.**

A norma del novellato art. 185 l. fall., quando si accerti che il debitore non sta provvedendo al compimento degli atti necessari a dare esecuzione alla proposta o ne sta ritardando il compimento, il tribunale, sentito il debitore, può attribuire al commissario giudiziale i poteri necessari a provvedere in luogo del debitore al compimento degli atti necessari. Il tribunale può revocare l'organo amministrativo, se si tratta di società, e nominare un amministratore giudiziario stabilendo la durata del suo incarico e attribuendogli il potere di compiere ogni atto necessario a dare esecuzione alla suddetta proposta, ivi incluso, qualora tale proposta preveda un aumento del capitale sociale del debitore, la convocazione dell'assemblea straordinaria dei soci avente ad oggetto la delibera di tale aumento di capitale e l'esercizio del voto nella stessa. Quando è stato nominato il liquidatore a norma dell'articolo 182, i compiti di amministratore giudiziario possono essere a lui attribuiti.

**6) – Contratti pendenti nel concordato preventivo.**

Ai sensi del novellato art. 169-bis l. fall. (*contratti pendenti*), il debitore con il ricorso di cui all'articolo 161 o successivamente può chiedere che il Tribunale o, dopo il decreto di ammissione, il giudice delegato con decreto motivato sentito l'altro contraente, assunte, ove occorra, sommarie informazioni, lo autorizzi a sciogliersi dai contratti ancora ineseguiti o non compiutamente eseguiti alla data della presentazione del ricorso. Su richiesta del debitore può essere autorizzata la sospensione del contratto per non più di sessanta giorni, prorogabili una sola volta. Lo scioglimento o la sospensione del contratto hanno effetto dalla comunicazione del provvedimento autorizzativo all'altro contraente. In tali casi, il contraente ha diritto ad un indennizzo equivalente al risarcimento del danno conseguente al mancato adempimento. Tale credito è soddisfatto come credito anteriore al concordato, ferma restando la prededuzione del credito conseguente ad eventuali prestazioni eseguite legalmente e in conformità agli accordi o agli usi negoziali, dopo la pubblicazione della domanda ai sensi dell'articolo 161. Lo scioglimento del contratto non si estende alla clausola compromissoria in esso contenuta. Le disposizioni di questo articolo non si applicano ai contratti di cui agli articoli 72, ottavo comma, 72-ter e 80, primo comma. In caso di scioglimento del contratto di locazione finanziaria, il concedente ha diritto alla restituzione del bene ed è tenuto a versare al debitore l'eventuale differenza fra la maggiore somma ricavata dalla vendita o da altra collocazione del bene stesso avvenute a valori di mercato rispetto al credito residuo in linea capitale. La somma versata al debitore a norma del periodo precedente è acquisita alla procedura. Il concedente ha diritto di far valere verso il debitore un credito determinato nella differenza tra il credito vantato alla data del deposito della domanda e quanto ricavato dalla nuova allocazione del bene. Tale credito è soddisfatto come credito anteriore al concordato <sup>99</sup>.

---

<sup>99</sup> Cfr. AMBROSINI, *Il diritto della crisi d'impresa nella legge n. 132 del 2015 e nelle prospettive di riforma (30 novembre 2015)*, in *www.ilcaso.it*; SABATELLI, *Appunti sul concordato preventivo dopo la legge di conversione del d.l. n. 83/2015 (13 novembre 2015)*, in *www.ilcaso.it*; BOZZA, *Brevi considerazioni su alcune norme dell'ultima riforma*, in *Fallimenti & Società.it*, 2015; VAROTTI, *Appunti veloci sulla riforma 2015 della legge fallimentare (17 agosto 2015)*, in *www.ilcaso.it*;

## ACCORDI DI RISTRUTTURAZIONE DEI DEBITI CON BANCHE E INTERMEDIARI FINANZIARI

Gli articoli 9 e 10 del **D.L. 27 giugno 2015, n. 83** (in G.U. n. 147 del 27.6.2015), in vigore dal 27 giugno 2015, convertito con modificazioni in **legge 6 agosto 2015, n. 132** (in Suppl. ord. alla G.U. n. 192 del 20.8.2015), in vigore dal 21 agosto 2015, hanno introdotto nella legge fallimentare (R.D. n. 267/1942) una speciale disciplina per gli accordi di ristrutturazione dei debiti con banche e intermediari finanziari.

A norma del nuovo art. 182-septies l. fall., quando un'impresa ha debiti verso banche e intermediari finanziari in misura non inferiore alla metà dell'indebitamento complessivo, la disciplina di cui all'articolo 182-bis, in deroga agli articoli 1372 e 1411 del codice civile, è integrata dalle disposizioni contenute nei commi secondo, terzo e quarto. Restano fermi i diritti dei creditori diversi da banche e intermediari finanziari. In presenza di una o più categorie tra i creditori suddetti che abbiano fra loro posizione giuridica e interessi economici omogenei, il debitore può chiedere che gli effetti dell'accordo vengano estesi anche ai creditori non aderenti che appartengano alla medesima categoria, quando tutti i creditori della categoria siano stati informati dell'avvio delle trattative e siano stati messi in condizione di parteciparvi in buona fede e i crediti delle banche e degli intermediari finanziari aderenti rappresentino il settantacinque per cento dei crediti della categoria. I creditori ai quali il debitore chiede di estendere gli effetti dell'accordo sono considerati aderenti all'accordo ai fini del raggiungimento della soglia del sessanta per cento di cui al primo comma dell'articolo 182-bis. Ai fini di cui sopra non si tiene conto delle ipoteche giudiziali iscritte dalle banche o dagli intermediari finanziari nei novanta giorni che precedono la data di pubblicazione del ricorso nel registro delle imprese. Il tribunale procede all'omologazione previo accertamento (avvalendosi ove occorra di un ausiliario), tra l'altro, che le trattative si siano svolte in buona fede. Quando fra l'impresa debitrice e una o più banche o intermediari finanziari viene stipulata una convenzione diretta a disciplinare in via provvisoria gli effetti della crisi attraverso una moratoria temporanea dei crediti nei confronti di una o più banche o intermediari finanziari e sia raggiunta la maggioranza suindicata, la convenzione di moratoria, in deroga agli articoli 1372 e 1411 del codice civile, produce effetti anche nei confronti delle banche e degli intermediari finanziari

PROVARONI, *Con la riforma del concordato preventivo più tutele per il ceto creditorio dell'impresa in crisi*, in *Corriere trib.*, 2015, 39, p. 3987; FABIANI, *L'ipertrofica legislazione concorsuale fra nostalgie e incerte contaminazioni ideologiche (6 agosto 2015)*, in *www.ilcaso.it*; MARTINELLI, *L'art. 169-bis l.f. dopo la novella del d.l. 83/2015 (convertito, con modificazioni, dalla L. n. 132/2015): the King is dead? (20 ottobre 2015)*, in *www.ilcaso.it*; BOZZA, *Le proposte e le offerte concorrenti*, in *Fallimenti & Società.it*, 2015; RIMATO, *Proposte concorrenti e mercati delle proposte nel nuovo concordato preventivo*, in *Fallimenti & Società.it*, 2015; ROSSI, *Il contenuto delle proposte concorrenti nel concordato preventivo (prime riflessioni) (23 novembre 2015)*, in *www.ilcaso.it*; SAVIOLI, *Concorrenza nel mercato e per il mercato delle crisi d'impresa. Le innovazioni del D.L. 83/2015 per la procedura di concordato preventivo (30 ottobre 2015)*, in *www.ilcaso.it*; D'ATTORRE, *Le proposte di concordato preventivo concorrenti*, in *Fallimento*, 2015, p. 1163; GUIDOTTI, *Misure urgenti in materia fallimentare (d.l. 27 giugno 2015, n. 83): le modifiche alla disciplina del fallimento e le disposizioni dettate in tema di proposte concorrenti (24 luglio 2015)*, in *www.ilcaso.it*; FAROLFI, *La "nuova finanza" nella fase introduttiva del concordato preventivo e nell'accordo di ristrutturazione dei debiti (16 novembre 2015)*, in *www.ilcaso.it*; PEDOJA, *La fase esecutiva del piano concordatario alla luce della riforma legislativa, d.l. 83/2015*, in *Fallimenti & Società.it*, 2015; NARDECCHIA, *Le modifiche alla proposta di concordato (19 ottobre 2015)*, in *www.ilcaso.it*; BENASSI, *Contratti pendenti nel concordato preventivo e audizione del terzo contraente nel nuovo art. 169-bis l.f.: prime riflessioni (2 ottobre 2015)*, in *www.ilcaso.it*.

non aderenti se questi siano stati informati dell'avvio delle trattative e siano stati messi in condizione di parteciparvi in buona fede, e un professionista in possesso dei requisiti di cui all'articolo 67, terzo comma, lettera d), attesti l'omogeneità della posizione giuridica e degli interessi economici fra i creditori interessati dalla moratoria. Nel caso sopra previsto, le banche e gli intermediari finanziari non aderenti alla convenzione possono proporre opposizione entro trenta giorni dalla comunicazione della convenzione stipulata, accompagnata dalla relazione del professionista. Con l'opposizione, la banca o l'intermediario finanziario può chiedere che la convenzione non produca effetti nei suoi confronti. In nessun caso, per effetto degli accordi e convenzioni di cui sopra, ai creditori non aderenti può essere imposta l'esecuzione di nuove prestazioni, la concessione di affidamenti, il mantenimento della possibilità di utilizzare affidamenti esistenti o l'erogazione di nuovi finanziamenti. Agli effetti del presente articolo non è considerata nuova prestazione la prosecuzione della concessione del godimento di beni oggetto di contratti di locazione finanziaria già stipulati.

Correlativamente, l'articolo 10 del decreto ha esteso agli accordi di ristrutturazione in oggetto le disposizioni penali di cui agli artt. 236 e 236-bis l. fall.<sup>100</sup>.

## COMPOSIZIONE DI CRISI DA SOVRAINDEBITAMENTO

L'art. 21-septies del **D.L. 27 giugno 2015, n. 83** (in G.U. n. 147 del 27.6.2015), in vigore dal 27 giugno 2015, convertito con modificazioni in **legge 6 agosto 2015, n. 132** (in Suppl. ord. alla G.U. n. 192 del 20.8.2015), in vigore dal 21 agosto 2015, ha aggiunto all'art. 8 della legge 27 gennaio 2012, n. 3, un nuovo comma 3-bis, in tema di garanzie dell'accordo o del piano del consumatore: con riferimento alla proposta di accordo o di piano del consumatore presentata da parte di chi svolge attività d'impresa, possono prestare le garanzie di cui al comma 2 (consentendo il conferimento, anche in garanzia, di redditi o beni sufficienti per assicurarne l'attuabilità) i consorzi fidi autorizzati dalla Banca d'Italia ai sensi dell'articolo 107 del testo unico bancario, di cui al d. lgs. 1° settembre 1993, n. 385, nonché gli intermediari finanziari iscritti all'albo previsto dall'articolo 106 del medesimo testo unico, assoggettati al controllo della Banca d'Italia. Le associazioni antiracket e antiusura iscritte nell'albo tenuto presso il Ministero dell'interno possono destinare contributi per la chiusura di precedenti esposizioni debitorie nel percorso di recupero da sovraindebitamento così come definito e disciplinato dalla presente legge. Il rimborso di tali contributi è regolato all'interno della proposta di accordo o di piano del consumatore.

---

<sup>100</sup> Cfr. FABIANI, *La convenzione di moratoria diretta a disciplinare in via provvisoria gli effetti della crisi*, in *Fallimento*, 2015, p. 1269; APPIO, *Prime riflessioni in tema di accordi di ristrutturazione del debito ex art. 182-septies fra ragioni creditorie e principio consensualistico (29 dicembre 2015)*, in *www.ilcaso.it*; FAROLFI, *La "nuova finanza" nella fase introduttiva del concordato preventivo e nell'accordo di ristrutturazione dei debiti (16 novembre 2015)*, in *www.ilcaso.it*; FOLLIERI, *La natura degli accordi di ristrutturazione dei debiti nel "prisma" del contratto*, in *Contratto e impresa*, 2015, p. 1099; FOLLIERI, *Accordi di ristrutturazione dei debiti ed efficacia giuridica*, in *Contratti*, 2015, p. 1164; INZITARI, *Gli accordi di ristrutturazione con intermediari finanziari e la convenzione di moratoria: deroga al principio di relatività del contratto ed effetti sui creditori estranei*, in *Fallimenti & Società.it*, 2015; NISIVOCCIA, *Il nuovo art. 182-septies l.fall.: quando e fin dove la legge può derogare a se stessa?*, in *Fallimento*, 2015, p. 1181; QUATTROCCHIO, *L'accordo di ristrutturazione dei debiti e la convenzione di moratoria: la disciplina (18 ottobre 2015)*, in *www.ilcaso.it*.

## RISANAMENTO E RISOLUZIONE DEGLI ENTI CREDITIZI

Con **D. Lgs. 16 novembre 2015, n. 180** (in G.U. n. 267 del 16.11.2015), in vigore dal 16 novembre 2015, è stata data attuazione alla Direttiva 2014/59/UE del Parlamento europeo e del Consiglio, del 15 maggio 2014, che istituisce un quadro di risanamento e risoluzione degli enti creditizi e delle imprese di investimento, e che modifica la Direttiva 82/891/CEE del Consiglio, e le Direttive 2001/24/CE, 2002/47/CE, 2004/25/CE, 2005/56/CE, 2007/36/CE, 2011/35/UE, 2012/30/UE e 2013/36/UE e i Regolamenti (UE), n. 1093/2010 e (UE) n. 648/2012, del Parlamento europeo e del Consiglio.

La Relazione governativa al D. Lgs. n. 180/2015 può essere consultata qui:

<http://www.senato.it/service/PDF/PDFServer/BGT/940601.pdf>.

Le sole disposizioni sul *bail-in* entrano in vigore – a norma dell’art. 106, comma 2, del decreto, il 1° gennaio 2016.

In particolare, il Capo IV (artt. 39 e seguenti) del decreto disciplina le misure di risoluzione (la cessione di beni e rapporti giuridici a un soggetto terzo; la cessione di beni e rapporti giuridici a un ente-ponte; la cessione di beni e rapporti giuridici a una società veicolo per la gestione delle attività; il *bail-in*).

A norma dell’art. 47, con riferimento alle cessioni disciplinate dalle sottosezioni I, II e III, le cessioni stesse non richiedono il consenso di soggetti diversi dal cessionario. Della cessione è data notizia secondo quanto previsto dall’articolo 32, commi 3 e 5. Se la cessione ha ad oggetto crediti, si applica l’articolo 58, comma 3 del Testo Unico Bancario. Se la cessione ha ad oggetto contratti, il contraente ceduto può opporre al cessionario tutte le eccezioni derivanti dal contratto, ma non quelle fondate su altri rapporti col cedente. Non trovano applicazione gli articoli 1407, comma 1, 1408, comma 2, e 2558, comma 2, del codice civile. Se la cessione ha ad oggetto passività, il cedente è liberato dagli obblighi di adempimento anche in deroga agli articoli 1273, 2112, 2558 e 2560 del codice civile. La cessione ha efficacia a seguito della pubblicazione sul sito internet della Banca d’Italia ai sensi del comma 3 e non sono richiesti gli adempimenti previsti dalla legge a fini costitutivi, di pubblicità notizia o dichiarativa, ivi inclusi quelli richiesti dagli articoli 1264, 2022, 2355, 2470, 2525 e 2556 del codice civile. Non si applicano gli obblighi di comunicazione previsti dagli articoli 68 e 79 del Codice delle assicurazioni private. Il cessionario svolge gli adempimenti eventualmente richiesti a fini costitutivi, di pubblicità notizia o dichiarativa entro 180 giorni dall’ultima cessione dei cespiti acquisiti.

In caso di *bail-in*, l’art. 48 stabilisce che nei confronti del soggetto al quale viene applicato il *bail-in* può essere disposta la trasformazione della forma giuridica, anche successivamente alla chiusura della risoluzione. Non si applicano gli articoli 2437, 2497-*quater*, 2545-*undecies*, né le disposizioni della Sezione I del Capo X del Titolo V del Libro V del codice civile, ad eccezione degli articoli 2498 e 2500, che si applicano in quanto compatibili. Ai sensi dell’art. 58, le assemblee dei soggetti di cui all’articolo 2 delegano gli organi di amministrazione a deliberare l’aumento di capitale necessario per consentire, in caso di *bail-in*, la conversione di passività in azioni computabili nel capitale primario di classe 1. Non si applicano i limiti previsti dall’articolo 2443, commi 1 e 2 del codice civile, né gli articoli 2438, comma 1, e 2441 del codice civile, nonché altre limitazioni previste dalla legge, da contratti o dallo statuto che possono ostacolare la conversione. Sempre in caso di *bail-in*, il trattamento degli azionisti e dei creditori è disciplinato secondo l’ordine di preferenza stabilito dall’art. 52 del decreto (con le ulteriori prescrizioni *ex artt.* 87 e

seguenti del decreto).

Con **D. Lgs. 16 novembre 2015, n. 181** (in G.U. n. 267 del 16.11.2015), in vigore dal 16 novembre 2015, sono state apportate modifiche al decreto legislativo 1° settembre 1993, n. 385 ed al decreto legislativo 24 febbraio 1998, n. 58, in attuazione della direttiva 2014/59/UE del Parlamento europeo e del Consiglio, del 15 maggio 2014, che istituisce un quadro di risanamento e risoluzione degli enti creditizi e delle imprese di investimento e che modifica la direttiva 82/891/CEE del Consiglio, e le direttive 2001/24/CE, 2002/47/CE, 2004/25/CE, 2005/56/CE, 2007/36/CE, 2011/35/UE, 2012/30/UE e 2013/36/UE e i regolamenti (UE), n. 1093/2010 e (UE) n. 648/2012, del Parlamento europeo e del Consiglio.

La Relazione governativa al D. Lgs. n. 181/2015 può essere consultata qui:

<http://www.senato.it/service/PDF/PDFServer/BGT/940468.pdf>.

Il decreto si applica alle procedure di amministrazione straordinaria e di liquidazione coatta amministrativa avviate successivamente al 16 novembre 2015, salve le particolari previsioni contenute nell'art. 3.

Con **legge 26 novembre 2015, n. 188** (in G.U. n. 277 del 27.11.2015) è stata autorizzata la ratifica ed esecuzione dell'Accordo sul trasferimento e la messa in comune dei contributi al Fondo di risoluzione unico per le crisi bancarie, con Allegati, fatto a Bruxelles il 21 maggio 2014, con processo verbale di ratifica, fatto a Bruxelles il 22 aprile 2015.

L'art. 1, commi da 44 a 47, della **legge 28 dicembre 2015, n. 208** (in Suppl. ord. n. 70 alla G.U. n. 302 del 30.12.2015), in vigore dal 1° gennaio 2016, ha ridisciplinato il "Fondo per la tutela stragiudiziale dei risparmiatori e degli investitori", modificando all'uopo le previsioni del d. lgs. 8 ottobre 2007, n. 179, in particolare l'art. 8, al fine di agevolare l'accesso dei risparmiatori e degli investitori alla più ampia tutela nell'ambito delle procedure di risoluzione stragiudiziale delle controversie di cui all'articolo 2, commi 5-bis e 5-ter, di tale ultimo decreto.

Una speciale disciplina è stata dettata, per alcune banche in crisi, dall'art. 1, commi 842 e seguenti, della legge n. 208/2015.

## AMMINISTRAZIONE STRAORDINARIA DI IMPRESE IN CRISI

L'art. 2 del **D.L. 1 ottobre 2015, n. 154** (in G.U. n. 228 del giorno 1.10.2015), convertito in **legge 29 novembre 2015, n. 189** (in G.U. n. 279 del 30.11.2015) detta alcune disposizioni urgenti a favore di grandi imprese in amministrazione straordinaria, modificando determinate previsioni del d. lgs. 8 luglio 1999, n. 270.

Ai sensi del novellato art. 57, comma 4-bis, del d. lgs. n. 270/1999, se in prossimità della scadenza del programma, anche in caso di proroga dei termini, la cessione di beni o complessi aziendali non è ancora intervenuta, in tutto o in parte, il Ministro dello sviluppo economico può disporre, per una sola volta, un'ulteriore proroga del termine di esecuzione del programma per un periodo non superiore a dodici mesi, quando, sulla base di una specifica relazione, predisposta dal Commissario straordinario, sentito il comitato di sorveglianza, l'attuazione del programma richiede la prosecuzione dell'esercizio dell'impresa, senza pregiudizio per i creditori. Il provvedimento ministeriale di proroga è comunicato al Tribunale competente ai fini dell'esercizio delle proprie attribuzioni.

A norma del nuovo comma 1-bis dell'art. 65-bis del d. lgs. n. 270/1999, ove in forza o per

l'effetto di pronunce giurisdizionali sia dichiarata l'inefficacia della vendita di complessi aziendali, si applicano gli articoli 27 e da 54 a 66 in quanto compatibili; i termini per l'esecuzione del nuovo programma, di cui all'articolo 27, comma 2, sono ridotti alla metà e decorrono dalla data di autorizzazione all'esecuzione del programma medesimo. A seguito della predetta autorizzazione il decreto di cui all'articolo 73, se adottato, cessa di avere efficacia. Queste ultime previsioni si applicano anche alle procedure di amministrazione straordinaria di cui al d.l. 23 dicembre 2003, n. 347, convertito in legge 18 febbraio 2004, n. 39, in corso alla data di entrata in vigore della legge n 189/2015.

Speciali disposizioni sono state poi dettate con D.L. 4 dicembre 2015, n. 191 (in G.U. n. 283 del 4.12.2015).

## **MODIFICHE IN TEMA DI ESPROPRIAZIONE FORZATA**

Gli articoli 13 e 14 del **D.L. 27 giugno 2015, n. 83** (in G.U. n. 147 del 27.6.2015), in vigore dal 27 giugno 2015, convertito con modificazioni in **legge 6 agosto 2015, n. 132** (in Suppl. ord. alla G.U. n. 192 del 20.8.2015), in vigore dal 21 agosto 2015, hanno modificato diverse disposizioni del codice di procedura civile, e delle relative disposizioni di attuazione, in materia di vendita forzata. L'art. 23, commi 6 e seguenti, del decreto, detta la disciplina transitoria.

### **1) – Ricerca telematica dei beni da pignorare.**

A norma del nuovo art. 155-quater disp. att. c.p.c., le pubbliche amministrazioni che gestiscono banche dati contenenti informazioni utili ai fini della ricerca di cui all'articolo 492-bis c.p.c. mettono a disposizione degli ufficiali giudiziari gli accessi, con le modalità di cui all'articolo 58 del codice dell'amministrazione digitale, di cui al d. lgs. 7 marzo 2005, n. 82, su richiesta del Ministero della giustizia. Il Ministero della giustizia pubblica sul portale dei servizi telematici l'elenco delle banche dati per le quali è operativo l'accesso da parte dell'ufficiale giudiziario per le finalità di cui all'articolo 492-bis c.p.c. Il Ministro della giustizia può procedere al trattamento dei dati acquisiti senza provvedere all'informativa di cui all'articolo 13 del d. lgs. 30 giugno 2003, n. 196 (codice della privacy). L'accesso da parte dell'ufficiale giudiziario alle banche dati di cui all'articolo 492-bis c.p.c. è gratuito. La disposizione di cui al periodo precedente si applica anche all'accesso effettuato tramite i gestori delle banche dati, a norma dell'articolo 155-quinquies disp. att. c.p.c. Ai sensi del nuovo secondo comma di quest'ultima disposizione, la previsione di accesso tramite i gestori si applica, limitatamente a ciascuna delle banche dati comprese nell'anagrafe tributaria, ivi incluso l'archivio dei rapporti finanziari, nonché a quelle degli enti previdenziali, sino all'inserimento di ognuna di esse nell'elenco di cui all'articolo 155-quater, primo comma, disp. att. c.p.c.

### **2) – Iscrizione a ruolo del processo esecutivo.**

A norma del nuovo art. 159-ter disp. att. c.p.c., colui che, prima che il creditore abbia depositato la nota di iscrizione a ruolo prevista dagli articoli 518, 521-bis, 543 e 557 del codice, deposita per primo un atto o un'istanza deve depositare la nota di iscrizione a ruolo e una copia dell'atto di pignoramento. Quando al deposito della nota di iscrizione a ruolo procede uno dei soggetti – difensori, delegati dal giudice, ecc. – di cui all'articolo 16-bis, comma 1, del d.l. 18 ottobre 2012, n. 179, convertito in legge 17 dicembre 2012, n. 221, dal creditore, il deposito può aver luogo con modalità non telematiche e la copia dell'atto di pignoramento può essere priva dell'attestazione di conformità. Quando l'istanza proviene

dall'ufficiale giudiziario, anche nel caso di cui all'articolo 520, primo comma, del codice, all'iscrizione a ruolo provvede d'ufficio il cancelliere. Quando l'iscrizione a ruolo ha luogo a norma del presente articolo, il creditore, nei termini di cui agli articoli 518, 521-bis, 543 e 557 del codice, provvede, a pena di inefficacia del pignoramento, al deposito delle copie conformi degli atti previsti dalle predette disposizioni e si applica l'articolo 164-ter delle presenti disposizioni.

**3) – Avvertimento sulla possibile composizione della crisi da sovraindebitamento.**

A norma del nuovo art. 480, comma 2, secondo periodo, c.p.c., il precetto deve altresì contenere l'avvertimento che il debitore può, con l'ausilio di un organismo di composizione della crisi o di un professionista nominato dal giudice, porre rimedio alla situazione di sovraindebitamento concludendo con i creditori un accordo di composizione della crisi o proponendo agli stessi un piano del consumatore.

**4) – Pubblicità legale obbligatoria e facoltativa.**

Quando la legge dispone che di un atto esecutivo sia data pubblica notizia, un avviso contenente tutti i dati, che possono interessare il pubblico, deve essere inserito sul portale del Ministero della giustizia in un'area pubblica denominata "portale delle vendite pubbliche" (art. 490, comma 1, c.p.c.).

Su istanza del creditore precedente o dei creditori intervenuti muniti di titolo esecutivo il giudice può disporre inoltre che l'avviso sia inserito almeno quarantacinque giorni prima del termine per la presentazione delle offerte una o più volte sui quotidiani di informazione locali aventi maggiore diffusione nella zona interessata o, quando opportuno sui quotidiani di informazione nazionali o che, sia divulgato con le forme della pubblicità commerciale. Sono equiparati ai quotidiani, i giornali di informazione locale, multisettimanali o settimanali editi da soggetti iscritti al Registro operatori della comunicazione (ROC) e aventi caratteristiche editoriali analoghe a quelle dei quotidiani che garantiscono la maggior diffusione nella zona interessata. Nell'avviso è omessa l'indicazione del debitore (art. 490, comma 3, c.p.c.).

L'art. 15 del decreto ha modificato l'art. 18-bis del D.P.R. 30 maggio 2002, n. 115, in materia di portale delle vendite pubbliche: per la pubblicazione sul portale delle vendite pubbliche di ciascun atto esecutivo per il quale la legge dispone che sia data pubblica notizia e che riguarda beni immobili o mobili registrati, è dovuto un contributo per la pubblicazione dell'importo di euro 100 a carico del creditore precedente. Quando la vendita è disposta in più lotti, il contributo per la pubblicazione è dovuto per ciascuno di essi. Il pagamento deve essere effettuato con le modalità previste dall'articolo 4, comma 9, del d.l. 29 dicembre 2009, n. 193, convertito con modificazioni dalla legge 22 febbraio 2010, n. 24. Quando la parte è stata ammessa al patrocinio a spese dello Stato, il contributo per la pubblicazione è prenotato a debito, a norma e per gli effetti delle disposizioni del presente decreto. Per la pubblicazione relativa a beni diversi da quelli di cui sopra, il contributo per la pubblicazione non è dovuto.

La pubblicazione sul portale delle vendite pubbliche è effettuata a cura del professionista delegato per le operazioni di vendita o del commissionario o, in mancanza, del creditore pignorante o del creditore intervenuto munito di titolo esecutivo ed in conformità alle specifiche tecniche, che possono determinare anche i dati e i documenti da inserire. Le specifiche tecniche sono stabilite dal responsabile per i sistemi informativi

automatizzati del Ministero della giustizia entro sei mesi dall'entrata in vigore della presente disposizione, e sono rese disponibili mediante pubblicazione nel portale delle vendite pubbliche. Quando la pubblicità riguarda beni immobili o beni mobili registrati, la pubblicazione non può essere effettuata in mancanza della prova dell'avvenuto pagamento del contributo per la pubblicazione, previsto dall'articolo 18-bis del D.P.R. 30 maggio 2002, n. 115. Il portale delle vendite pubbliche deve inviare all'indirizzo di posta elettronica ordinaria o certificata, ad ogni interessato che ne ha fatto richiesta e si è registrato mediante un'apposita procedura disciplinata dalle specifiche tecniche di cui al primo comma, un avviso contenente le informazioni relative alle vendite di cui è stata effettuata la pubblicità. Il portale delle vendite pubbliche provvede all'archiviazione e alla gestione dei dati relativi alle vendite in esso pubblicate. Il mancato funzionamento dei sistemi informatici è attestato dal responsabile dei sistemi informativi automatizzati del Ministero della giustizia (art. 161-*quater* disp. att. c.p.c.).

Se la pubblicazione sul portale delle vendite pubbliche non è effettuata nel termine stabilito dal giudice, per causa imputabile al creditore pignorante o al creditore intervenuto munito di titolo esecutivo, il giudice dichiara con ordinanza l'estinzione del processo esecutivo e si applicano le disposizioni di cui all'articolo 630, secondo e terzo comma. La disposizione di cui al presente articolo non si applica quando la pubblicità sul portale non è stata effettuata perché i sistemi informatici del dominio giustizia non sono funzionanti, a condizione che tale circostanza sia attestata a norma dell'articolo 161-*quater* disp. att. c.p.c. (art. 631-*bis* c.p.c.).

#### **5) – Conversione del pignoramento e rateizzazione del pagamento.**

Quando le cose pignorate siano costituite da beni immobili o cose mobili, il giudice con la stessa ordinanza può disporre, se ricorrono giustificati motivi, che il debitore versi con rateizzazioni mensili entro il termine massimo di trentasei mesi la somma da sostituire al bene pignorato ai fini della conversione del pignoramento, maggiorata degli interessi scalari al tasso convenzionale pattuito ovvero, in difetto, al tasso legale. Ogni sei mesi il giudice provvede, a norma dell'articolo 510, al pagamento al creditore pignorante o alla distribuzione tra i creditori delle somme versate dal debitore (art. 495, comma 4, c.p.c.). Con l'ordinanza che ammette la sostituzione, il giudice, quando le cose pignorate siano costituite da beni immobili o cose mobili, dispone che le cose pignorate siano liberate dal pignoramento con il versamento dell'intera somma (art. 495, comma 6, c.p.c.).

#### **6) – Inefficacia del pignoramento.**

Il pignoramento perde efficacia quando dal suo compimento sono trascorsi quarantacinque giorni senza che sia stata chiesta l'assegnazione o la vendita (art. 497 c.p.c.).

#### **7) – Vendita forzata di beni mobili.**

Il giudice dell'esecuzione stabilisce che il versamento della cauzione, la presentazione delle offerte, lo svolgimento della gara tra gli offerenti, ai sensi dell'articolo 532, nonché il pagamento del prezzo, siano effettuati con modalità telematiche, salvo che le stesse siano pregiudizievoli per gli interessi dei creditori o per il sollecito svolgimento della procedura. Il giudice dispone che sia sempre effettuata la pubblicità prevista dall'articolo 490, primo comma, c.p.c., nel rispetto del termine di cui al periodo precedente. Fuori dell'ipotesi prevista dal secondo comma dell'articolo 525, il giudice dell'esecuzione può disporre che il versamento del prezzo abbia luogo ratealmente ed entro un termine non superiore a dodici

mesi; si applicano, in quanto compatibili, le disposizioni di cui agli articoli 569, terzo comma, terzo periodo, 574, primo comma, secondo periodo, e 587, primo comma, secondo periodo, c.p.c. (art. 530, commi 7 e 8, c.p.c.).

Il giudice dell'esecuzione dispone la vendita senza incanto o tramite commissionario dei beni pignorati. Le cose pignorate devono essere affidate all'istituto vendite giudiziarie, ovvero, con provvedimento motivato, ad altro soggetto specializzato nel settore di competenza iscritto nell'elenco di cui all'articolo 169-sexies disp. att. c.p.c., affinché proceda alla vendita in qualità di commissionario. Il giudice fissa altresì il numero complessivo, non inferiore a tre, degli esperimenti di vendita, i criteri per determinare i relativi ribassi, le modalità di deposito della somma ricavata dalla vendita e il termine finale non inferiore a sei mesi e non superiore a un anno alla cui scadenza il soggetto incaricato della vendita deve restituire gli atti in cancelleria. Quando gli atti sono restituiti a norma del periodo precedente, il giudice, se non vi sono istanze a norma dell'articolo 540-bis, dispone la chiusura anticipata del processo esecutivo, anche quando non sussistono i presupposti di cui all'articolo 164-bis disp. att. c.p.c. (art. 532, commi 1 e 2, c.p.c.).

Il giudice, con il provvedimento di cui all'articolo 530, delega all'istituto di cui al primo comma dell'articolo 534, ovvero in mancanza a un notaio avente sede preferibilmente nel circondario o a un avvocato o a un commercialista, iscritti nei relativi elenchi di cui all'articolo 179-ter disp. att. c.p.c., il compimento delle operazioni di vendita con incanto ovvero senza incanto di beni mobili iscritti nei pubblici registri. La delega e gli atti conseguenti sono regolati dalle disposizioni di cui all'articolo 591-bis, in quanto compatibili (art. 534-bis c.p.c.).

Presso ogni tribunale è istituito un elenco dei soggetti specializzati di cui all'articolo 532 del codice per la custodia e la vendita dei beni mobili pignorati. Alle domande è allegata la documentazione comprovante le competenze maturate, anche relativamente a specifiche categorie di beni. L'elenco è formato dal presidente del tribunale, che provvede sentito il procuratore della Repubblica. Si applicano gli articoli 13 e seguenti in quanto compatibili (art. 169-sexies disp. att. c.p.c.).

Quando, nel corso delle operazioni di vendita, insorgono difficoltà il professionista delegato o il commissionario possono rivolgersi al giudice dell'esecuzione, il quale provvede con decreto. Le parti e gli interessati possono proporre reclamo avverso il predetto decreto ed avverso gli atti del professionista o del commissionario con ricorso allo stesso giudice, il quale provvede con ordinanza; il ricorso non sospende le operazioni di vendita salvo che il giudice, concorrendo gravi motivi, disponga la sospensione. Contro il provvedimento del giudice è ammesso il reclamo ai sensi dell'articolo 669-terdecies (art. 534-ter c.p.c.).

#### **8) – Limiti alla pignorabilità di beni.**

Le somme da chiunque dovute a titolo di pensione, di indennità che tengono luogo di pensione o di altri assegni di quiescenza, non possono essere pignorate per un ammontare corrispondente alla misura massima mensile dell'assegno sociale, aumentato della metà. La parte eccedente tale ammontare è pignorabile nei limiti previsti dal terzo, quarto e quinto comma nonché dalle speciali disposizioni di legge. Le somme dovute a titolo di stipendio, salario, altre indennità relative al rapporto di lavoro o di impiego, comprese quelle dovute a causa di licenziamento, nonché a titolo di pensione, di indennità che

tengono luogo di pensione, o di assegni di quiescenza, nel caso di accredito su conto bancario o postale intestato al debitore, possono essere pignorate, per l'importo eccedente il triplo dell'assegno sociale, quando l'accredito ha luogo in data anteriore al pignoramento; quando l'accredito ha luogo alla data del pignoramento o successivamente, le predette somme possono essere pignorate nei limiti previsti dal terzo, quarto, quinto e settimo comma, nonché dalle speciali disposizioni di legge. Il pignoramento eseguito sulle somme di cui al presente articolo in violazione dei divieti e oltre i limiti previsti dallo stesso e dalle speciali disposizioni di legge è parzialmente inefficace. L'inefficacia è rilevata dal giudice anche d'ufficio (art. 545 c.p.c.).

Nel caso di accredito su conto bancario o postale intestato al debitore di somme a titolo di stipendio, salario, altre indennità relative al rapporto di lavoro o di impiego, comprese quelle dovute a causa di licenziamento, nonché a titolo di pensione, di indennità che tengono luogo di pensione, o di assegni di quiescenza, gli obblighi del terzo pignorato non operano, quando l'accredito ha luogo in data anteriore al pignoramento, per un importo pari al triplo dell'assegno sociale; quando l'accredito ha luogo alla data del pignoramento o successivamente, gli obblighi del terzo pignorato operano nei limiti previsti dall'articolo 545 e dalle speciali disposizioni di legge (art. 546, comma 1, ult. periodo, c.p.c.).

#### **9) – Sospensione dell'esecuzione forzata.**

Quando si contesta il diritto della parte istante a procedere ad esecuzione forzata e questa non è ancora iniziata, si può proporre opposizione al precetto con citazione davanti al giudice competente per materia o valore e per territorio a norma dell'articolo 27. Il giudice, concorrendo gravi motivi, sospende su istanza di parte l'efficacia esecutiva del titolo. Se il diritto della parte istante è contestato solo parzialmente, il giudice procede alla sospensione dell'efficacia esecutiva del titolo esclusivamente in relazione alla parte contestata (art. 615, comma 1, c.p.c.).

#### **10) – Documentazione ipocatastale per la vendita forzata di immobili.**

Il creditore che richiede la vendita deve provvedere, entro sessanta giorni dal deposito del ricorso, ad allegare allo stesso l'estratto del catasto, nonché i certificati delle iscrizioni e trascrizioni relative all'immobile pignorato effettuate nei venti anni anteriori alla trascrizione del pignoramento; tale documentazione può essere sostituita da un certificato notarile attestante le risultanze delle visure catastali e dei registri immobiliari (art. 567, comma 2, c.p.c.).

Il termine di cui al secondo comma può essere prorogato una sola volta su istanza dei creditori o dell'esecutato, per giusti motivi e per una durata non superiore ad ulteriori sessanta giorni. Un termine di sessanta giorni è inoltre assegnato al creditore dal giudice, quando lo stesso ritiene che la documentazione da questi depositata debba essere completata (art. 567, comma 3, c.p.c.).

#### **11) – Contenuto della relazione di stima, compiti dell'esperto e relativo compenso.**

L'esperto provvede alla redazione della relazione di stima dalla quale devono risultare, in aggiunta a quanto già in precedenza prescritto:

7) in caso di opere abusive, il controllo della possibilità di sanatoria ai sensi dell'articolo 36 del d.p.r. 6 giugno 2001, n. 380 e gli eventuali costi della stessa; altrimenti, la verifica sull'eventuale presentazione di istanze di condono, indicando il soggetto istante e la normativa in forza della quale l'istanza sia stata presentata, lo stato del procedimento, i

costi per il conseguimento del titolo in sanatoria e le eventuali oblazioni già corrisposte o da corrispondere; in ogni altro caso, la verifica, ai fini della istanza di condono che l'aggiudicatario possa eventualmente presentare, che gli immobili pignorati si trovino nelle condizioni previste dall'articolo 40, sesto comma, della legge 28 febbraio 1985, n. 47 ovvero dall'articolo 46, comma 5 del d.p.r. 6 giugno 2001, n. 380, specificando il costo per il conseguimento del titolo in sanatoria;

8) la verifica che i beni pignorati siano gravati da censo, livello o uso civico e se vi sia stata affrancazione da tali pesi, ovvero che il diritto sul bene del debitore pignorato sia di proprietà ovvero derivante da alcuno dei suddetti titoli;

9) l'informazione sull'importo annuo delle spese fisse di gestione o di manutenzione, su eventuali spese straordinarie già deliberate anche se il relativo debito non sia ancora scaduto, su eventuali spese condominiali non pagate negli ultimi due anni anteriori alla data della perizia, sul corso di eventuali procedimenti giudiziari relativi al bene pignorato.

L'esperto, terminata la relazione, ne invia copia ai creditori precedenti o intervenuti e al debitore, anche se non costituito, almeno trenta giorni prima dell'udienza fissata ai sensi dell'articolo 569 del codice, a mezzo posta elettronica certificata ovvero, quando ciò non è possibile, a mezzo telefax o a mezzo posta ordinaria (art. 173-bis disp. att. c.p.c.).

A norma del nuovo ultimo comma dell'art. 161 disp. att. c.p.c., il compenso dell'esperto o dello stimatore nominato dal giudice o dall'ufficiale giudiziario è calcolato sulla base del prezzo ricavato dalla vendita. Prima della vendita non possono essere liquidati acconti in misura superiore al cinquanta per cento del compenso calcolato sulla base del valore di stima.

### **12) – Determinazione del valore degli immobili pignorati.**

Agli effetti dell'espropriazione il valore dell'immobile è determinato dal giudice avuto riguardo al valore di mercato sulla base degli elementi forniti dalle parti e dall'esperto nominato ai sensi dell'articolo 569, primo comma. Nella determinazione del valore di mercato l'esperto procede al calcolo della superficie dell'immobile, specificando quella commerciale, del valore per metro quadro e del valore complessivo, esponendo analiticamente gli adeguamenti e le correzioni della stima, ivi compresa la riduzione del valore di mercato praticata per l'assenza della garanzia per vizi del bene venduto, e precisando tali adeguamenti in maniera distinta per gli oneri di regolarizzazione urbanistica, lo stato d'uso e di manutenzione, lo stato di possesso, i vincoli e gli oneri giuridici non eliminabili nel corso del procedimento esecutivo, nonché per le eventuali spese condominiali insolute (art. 568 c.p.c.).

### **13) – Ordinanza di vendita.**

A seguito dell'istanza di cui all'articolo 567 il giudice dell'esecuzione, entro quindici giorni dal deposito della documentazione di cui al secondo comma dell'articolo 567, nomina l'esperto che presta giuramento in cancelleria mediante sottoscrizione del verbale di accettazione e fissa l'udienza per la comparizione delle parti e dei creditori di cui all'articolo 498 che non siano intervenuti. Tra la data del provvedimento e la data fissata per l'udienza non possono decorrere più di novanta giorni (art. 569, comma 1, c.p.c.).

Nel caso in cui il giudice disponga con ordinanza la vendita forzata, fissa un termine non inferiore a novanta giorni, e non superiore a centoventi, entro il quale possono essere proposte offerte d'acquisto ai sensi dell'articolo 571. Il giudice con la medesima ordinanza stabilisce le modalità con cui deve essere prestata la cauzione, se la vendita è fatta in uno o

più lotti, il prezzo base determinato a norma dell'articolo 568, il termine, non superiore a centoventi giorni dall'aggiudicazione, entro il quale il prezzo dev'essere depositato, con le modalità del deposito e fissa, al giorno successivo alla scadenza del termine, l'udienza per la deliberazione sull'offerta e per la gara tra gli offerenti di cui all'articolo 573. Quando ricorrono giustificati motivi, il giudice dell'esecuzione può disporre che il versamento del prezzo abbia luogo ratealmente ed entro un termine non superiore a dodici mesi. Il giudice provvede ai sensi dell'articolo 576 (vendita con incanto) solo quando ritiene probabile che la vendita con tale modalità possa aver luogo ad un prezzo superiore della metà rispetto al valore del bene, determinato a norma dell'articolo 568 (art. 569, comma 3, c.p.c.).

#### **14) – Delega a professionisti delle operazioni di vendita.**

Il giudice dell'esecuzione, salvo quanto previsto al secondo comma, con l'ordinanza con la quale provvede sull'istanza di vendita ai sensi dell'articolo 569, terzo comma, delega ad un notaio avente preferibilmente sede nel circondario o a un avvocato ovvero a un commercialista, iscritti nei relativi elenchi di cui all'articolo 179-ter delle disposizioni di attuazione del presente codice, il compimento delle operazioni di vendita secondo le modalità indicate al terzo comma del medesimo articolo 569. Con la medesima ordinanza il giudice stabilisce il termine per lo svolgimento delle operazioni delegate, le modalità della pubblicità, il luogo di presentazione delle offerte ai sensi dell'articolo 571 e il luogo ove si procede all'esame delle offerte, alla gara tra gli offerenti e alle operazioni dell'eventuale incanto. Si applica l'articolo 569, quarto comma (art. 591-bis, comma 1, c.p.c.).

Il giudice non dispone la delega ove, sentiti i creditori, ravvisi l'esigenza di procedere direttamente alle operazioni di vendita a tutela degli interessi delle parti (art. 591-bis, comma 2, c.p.c.).

Il giudice dell'esecuzione, sentito l'interessato, dispone la revoca della delega delle operazioni di vendita se non vengono rispettati i termini e le direttive per lo svolgimento delle operazioni, salvo che il professionista delegato dimostri che il mancato rispetto dei termini o delle direttive sia dipeso da causa a lui non imputabile (art. 591-bis, ult. comma, c.p.c.).

In relazione al reclamo disciplinato dall'art. 591-ter c.p.c., viene previsto che quando, nel corso delle operazioni di vendita, insorgono difficoltà, il professionista delegato può rivolgersi al giudice dell'esecuzione, il quale provvede con decreto. Le parti e gli interessati possono proporre reclamo avverso il predetto decreto nonché avverso gli atti del professionista delegato con ricorso allo stesso giudice, il quale provvede con ordinanza; il ricorso non sospende le operazioni di vendita salvo che il giudice, concorrendo gravi motivi, disponga la sospensione. Si prevede ora – nel nuovo terzo periodo – che contro il provvedimento del giudice è ammesso il reclamo ai sensi dell'articolo 669-terdecies c.p.c.

#### **15) – Elenchi dei professionisti disponibili per le vendite forzate.**

Le domande di iscrizione all'albo dei consulenti tecnici di cui agli articoli 13 e seguenti disp. att. c.p.c., all'elenco dei soggetti specializzati previsto dall'articolo 169-sexies delle medesime disposizioni e all'albo dei periti presso il tribunale, di cui agli articoli 67 e seguenti delle norme di attuazione del codice di procedura penale, sono inserite, a cura di coloro che le propongono, con modalità esclusivamente telematiche in conformità alle specifiche tecniche di cui al comma 5. Con le medesime modalità sono inseriti i documenti allegati alle domande. Le disposizioni di cui sopra si applicano anche alle domande e ai

relativi documenti per l'iscrizione negli elenchi dei professionisti disponibili a provvedere alle operazioni di vendita di cui all'articolo 169-ter e all'articolo 179-ter, secondo comma, disp. att. c.p.c. Quando, per l'iscrizione negli albi e negli elenchi suddetti, la legge prevede il pagamento di bolli, diritti o altre somme a qualsiasi titolo, il versamento è effettuato esclusivamente con sistemi telematici di pagamento ovvero con carte di debito, di credito o prepagate o con altri mezzi di pagamento con moneta elettronica disponibili nel circuito bancario o postale. I versamenti di cui al presente comma hanno luogo nel rispetto della normativa, anche regolamentare, concernente i pagamenti telematici nel processo civile. Gli albi e gli elenchi suindicati sono formati a norma delle disposizioni legislative che li regolano e tenuti, a cura del presidente del tribunale, con modalità esclusivamente informatiche. L'accesso ai dati contenuti negli albi e negli elenchi è consentito ai magistrati e al personale delle cancellerie e delle segreterie di tutti gli uffici giudiziari della giustizia ordinaria. Salvo quanto previsto dall'articolo 179-*quater*, terzo comma, disp. att. c.p.c., la disposizione di cui al periodo precedente si applica anche agli elenchi previsti dagli articoli 169-*ter* e 179-*ter* delle medesime disposizioni. Le disposizioni in oggetto acquistano efficacia decorsi trenta giorni dalla pubblicazione sul sito internet del Ministero della giustizia delle specifiche tecniche. I soggetti suindicati, che alla data di acquisto di efficacia delle disposizioni del presente articolo sono già iscritti negli albi ed elenchi previsti come sopra, inseriscono i propri dati, con modalità telematiche e in conformità alle specifiche tecniche, entro il termine perentorio di novanta giorni dalla pubblicazione sul sito internet del Ministero della giustizia delle medesime specifiche tecniche. A decorrere dalla data di scadenza del termine di cui al periodo precedente, gli albi ed elenchi già formati sono sostituiti ad ogni effetto dagli albi ed elenchi previsti dal presente articolo (art. 16-*novies* del D.L. 18 ottobre 2012, n. 179, convertito in legge 17 dicembre 2012, n. 221).

#### **16) – Cauzione.**

Il giudice, con l'ordinanza di vendita di cui all'articolo 569, terzo comma, del codice, può disporre che la presentazione dell'offerta d'acquisto e la prestazione della cauzione ai sensi degli articoli 571, 579, 580 e 584 del medesimo codice possano avvenire con sistemi telematici di pagamento ovvero con carte di debito, di credito o prepagate o con altri mezzi di pagamento disponibili nei circuiti bancario e postale. È consentita la prestazione della cauzione anche mediante fideiussione autonoma, irrevocabile e a prima richiesta, rilasciata da banche, società assicuratrici o intermediari finanziari che svolgono in via esclusiva o prevalente attività di rilascio di garanzie e che sono sottoposti a revisione contabile da parte di una società di revisione. Il giudice dell'esecuzione, con l'ordinanza di vendita, individua la categoria professionale alla quale deve appartenere il soggetto che può rilasciare la fideiussione a norma del periodo precedente. La fideiussione è rilasciata in favore della procedura esecutiva ed è escussa dal custode o dal professionista delegato su autorizzazione del giudice. In ogni caso, è stabilito che l'offerente comunichi, a mezzo posta elettronica certificata, la dichiarazione contenente le indicazioni prescritte dall'articolo 571 (art. 173-*quinquies* disp. att. c.p.c.).

#### **17) – Vendita senza incanto di immobili.**

Nella vendita senza incanto, l'offerta non è efficace se perviene oltre il termine stabilito ai sensi dell'articolo 569, terzo comma, se è inferiore di oltre un quarto al prezzo stabilito nell'ordinanza o se l'offerente non presta cauzione, con le modalità stabilite nell'ordinanza

di vendita, in misura non inferiore al decimo del prezzo da lui proposto (art. 571, comma 2, c.p.c.).

Se l'offerta è pari o superiore al valore dell'immobile stabilito nell'ordinanza di vendita, la stessa è senz'altro accolta. Se il prezzo offerto è inferiore rispetto al prezzo stabilito nell'ordinanza di vendita in misura non superiore ad un quarto, il giudice può far luogo alla vendita quando ritiene che non vi sia seria possibilità di conseguire un prezzo superiore con una nuova vendita e non sono state presentate istanze di assegnazione ai sensi dell'articolo 588 (art. 572, commi 2 e 3, c.p.c.).

Se vi sono più offerte, il giudice dell'esecuzione invita in ogni caso gli offerenti a una gara sull'offerta più alta. Se sono state presentate istanze di assegnazione a norma dell'articolo 588 e il prezzo indicato nella migliore offerta o nell'offerta presentata per prima è inferiore al valore dell'immobile stabilito nell'ordinanza di vendita, il giudice non fa luogo alla vendita e procede all'assegnazione. Ai fini dell'individuazione della migliore offerta, il giudice tiene conto dell'entità del prezzo, delle cauzioni prestate, delle forme, dei modi e dei tempi del pagamento nonché di ogni altro elemento utile indicato nell'offerta stessa. Se il prezzo offerto all'esito della gara di cui al primo comma è inferiore al valore dell'immobile stabilito nell'ordinanza di vendita, il giudice non fa luogo alla vendita quando sono state presentate istanze di assegnazione ai sensi dell'articolo 588 (art. 573 c.p.c.).

Il giudice dell'esecuzione, quando fa luogo alla vendita, dispone con decreto il modo del versamento del prezzo e il termine, dalla comunicazione del decreto, entro il quale il versamento deve farsi, e, quando questo è avvenuto, pronuncia il decreto previsto nell'articolo 586. Quando l'ordinanza che ha disposto la vendita ha previsto che il versamento del prezzo abbia luogo ratealmente, col decreto di cui al primo periodo il giudice dell'esecuzione può autorizzare l'aggiudicatario, che ne faccia richiesta, ad immettersi nel possesso dell'immobile venduto, a condizione che sia prestata una fideiussione, autonoma, irrevocabile e a prima richiesta, rilasciata da banche, società assicuratrici o intermediari finanziari che svolgono in via esclusiva o prevalente attività di rilascio di garanzie e che sono sottoposti a revisione contabile da parte di una società di revisione per un importo pari ad almeno il trenta per cento del prezzo di vendita. Il giudice dell'esecuzione individua la categoria professionale alla quale deve appartenere il soggetto che può rilasciare la fideiussione a norma del periodo precedente. La fideiussione è rilasciata a favore della procedura esecutiva a garanzia del rilascio dell'immobile entro trenta giorni dall'adozione del provvedimento di cui all'articolo 587, primo comma, secondo periodo, nonché del risarcimento dei danni eventualmente arrecati all'immobile; la fideiussione è escussa dal custode o dal professionista delegato su autorizzazione del giudice (art. 574, comma 1, c.p.c.).

#### **18) – Vendita con incanto di immobili.**

Se il prezzo non è depositato nel termine stabilito, il giudice dell'esecuzione con decreto dichiara la decadenza dell'aggiudicatario, pronuncia la perdita della cauzione a titolo di multa e quindi dispone un nuovo incanto. La disposizione di cui al periodo precedente si applica altresì nei confronti dell'aggiudicatario che non ha versato anche una sola rata entro dieci giorni dalla scadenza del termine; il giudice dell'esecuzione dispone la perdita a titolo di multa anche delle rate già versate. Con il decreto adottato a norma del periodo precedente, il giudice ordina altresì all'aggiudicatario che sia stato immesso nel possesso di

rilasciare l'immobile al custode; il decreto costituisce titolo esecutivo per il rilascio (art. 587, comma 1, c.p.c.).

### **19) – Assegnazione.**

Ogni creditore, nel termine di dieci giorni prima della data dell'udienza fissata per la vendita, può presentare istanza di assegnazione a norma dell'articolo 589 per il caso in cui la vendita non abbia luogo (art. 588 c.p.c.).

L'istanza di assegnazione deve contenere l'offerta di pagamento di una somma non inferiore a quella prevista nell'articolo 506 ed al prezzo base stabilito per l'esperimento di vendita per cui è presentata (art. 589, comma 1, c.p.c.).

Se non vi sono domande di assegnazione o se decide di non accoglierle, il giudice dell'esecuzione dispone l'amministrazione giudiziaria a norma degli articoli 592 e seguenti, oppure pronuncia nuova ordinanza ai sensi dell'articolo 576 perché si proceda a incanto, sempre che ritenga che la vendita con tale modalità possa aver luogo ad un prezzo superiore della metà rispetto al valore del bene, determinato a norma dell'articolo 568. Il giudice può altresì stabilire diverse condizioni di vendita e diverse forme di pubblicità, fissando un prezzo base inferiore al precedente fino al limite di un quarto. Il giudice, se stabilisce nuove condizioni di vendita o fissa un nuovo prezzo, assegna altresì un nuovo termine non inferiore a sessanta giorni, e non superiore a novanta, entro il quale possono essere proposte offerte d'acquisto ai sensi dell'articolo 571. Se al secondo tentativo la vendita non ha luogo per mancanza di offerte e vi sono domande di assegnazione, il giudice assegna il bene al creditore o ai creditori richiedenti, fissando il termine entro il quale l'assegnatario deve versare l'eventuale conguaglio. Si applica il secondo comma dell'articolo 590 (art. 591 c.p.c.)<sup>101</sup>.

## **MISURE DI COERCIZIONE INDIRETTA (ASTREINTE)**

L'art. 13, comma 1, lett. *cc-ter*), del **D.L. 27 giugno 2015, n. 83** (in G.U. n. 147 del 27.6.2015), in vigore dal 27 giugno 2015, introdotto in sede di conversione dalla **legge 6 agosto 2015, n. 132** (in Suppl. ord. alla G.U. n. 192 del 20.8.2015), in vigore dal 21 agosto 2015, ha sostituito l'art. 614-bis c.p.c. (ora inserito nel nuovo Titolo IV-bis, intitolato “*Delle misure di coercizione indiretta*”). A norma di detto articolo, con il provvedimento di condanna all'adempimento di obblighi diversi dal pagamento di somme di denaro il giudice, salvo che ciò sia manifestamente iniquo, fissa, su richiesta di parte, la somma di denaro dovuta dall'obbligato per ogni violazione o inosservanza successiva ovvero per ogni ritardo nell'esecuzione del provvedimento. Il provvedimento di condanna costituisce titolo esecutivo per il pagamento delle somme dovute per ogni violazione o inosservanza. Il giudice determina l'ammontare della somma di cui sopra tenuto conto del valore della controversia, della natura della prestazione, del danno quantificato o prevedibile e di ogni altra circostanza utile.

La disposizione, rispetto al previgente testo dell'art. 614-bis c.p.c. introdotto nel 2009, contiene una importante innovazione, in quanto la misura di coercizione indiretta viene

<sup>101</sup> Cfr. CIRULLI, *La riforma del processo esecutivo (2015)*, in *www.judicium.it*; CAPPONI, *Dieci anni di riforme sull'esecuzione forzata (2015)*, in *www.judicium.it*; GALIPO', *Note sparse sul d.l. n. 83/2015. Disciplina transitoria e modifiche introdotte in tema di vendite immobiliari delegate (26 ottobre 2015)*, in *www.ilcaso.it*.

espressamente limitata all'ipotesi della "condanna all'adempimento di obblighi diversi dal pagamento di somme di denaro", e nel contempo estesa a qualsiasi condanna riguardante l'adempimento di un'obbligazione non pecuniaria (compresi, quindi, obblighi di fare sia fungibili che infungibili). La norma sembra trovare applicazione anche in relazione all'esecuzione specifica dell'obbligo di concludere un contratto di cui all'art. 2932 c.c. Non sembrano neanche sussistere ostacoli al cumulo tra esecuzione diretta in via surrogatoria, ed applicazione della misura coercitiva indiretta <sup>102</sup>.

Non sembra, d'altra parte, esservi ostacolo alla predeterminazione contrattuale, ad opera delle parti interessate, della somma di denaro da corrisondersi da parte dell'obligato in caso di inadempimento di qualsiasi obbligo di natura non pecuniaria.

## TERMINI DI REGISTRAZIONE E TRASCRIZIONE DEGLI ATTI GIUDIZIARI

Gli articoli 26 e 27 del **D. Lgs. 24 settembre 2015, n. 158** (in Suppl. ord. alla G.U. n. 233 del 7.10.2015), hanno modificato i termini entro i quali occorre procedere alla registrazione ed alla trascrizione di alcuni atti giudiziari (decreti di trasferimento ed atti ricevuti dai cancellieri).

L'art. 26 ha modificato l'art. 13 del d.p.r. 26 aprile 1986, n. 131 (testo unico sull'imposta di registro), introducendovi il nuovo comma 1-bis, a norma del quale per i decreti di trasferimento e gli atti da essi ricevuti, i cancellieri devono richiedere la registrazione entro sessanta giorni da quello in cui il provvedimento è stato emanato (in luogo del previgente termine di venti giorni).

Rimane ferma la previsione del comma 3 del suddetto art. 13: per i provvedimenti e gli atti giudiziari di cui all'articolo 10, comma 1, lettera c), del t.u.r., diversi dai decreti di trasferimento e dagli atti da essi ricevuti, i cancellieri devono richiedere la registrazione entro cinque giorni da quello in cui il provvedimento è stato pubblicato o emanato quando dagli atti del procedimento sono desumibili gli elementi previsti dal comma 4-bis dell'articolo 67 e, in mancanza di tali elementi, entro cinque giorni dalla data di acquisizione degli stessi.

L'art. 27 del d. lgs. n. 158/2015 ha modificato la previsione dell'art. 6, comma 2, del d. lgs. 31 ottobre 1990, n. 347, a norma del quale i cancellieri, per gli atti e provvedimenti soggetti a trascrizione da essi ricevuti o ai quali essi hanno comunque partecipato, devono richiedere la formalità entro il termine di centoventi giorni (in luogo del previgente termine di trenta giorni) dalla data dell'atto o del provvedimento ovvero della sua pubblicazione,

<sup>102</sup> Il previgente art. 614-bis c.p.c., introdotto nel 2009, recitava come segue:

“Con il provvedimento di condanna il giudice, salvo che ciò che sia manifestamente iniquo, fissa, su richiesta di parte, la somma di denaro dovuta dall'obligato per ogni violazione o inosservanza successiva, ovvero per ogni ritardo nell'esecuzione del provvedimento. Il provvedimento di condanna costituisce titolo esecutivo per il pagamento delle somme dovute per ogni violazione o inosservanza. Le disposizioni di cui al presente comma non si applicano alle controversie di lavoro subordinato pubblico e privato e ai rapporti di collaborazione coordinata e continuativa di cui all'articolo 409. Il giudice determina l'ammontare della somma di cui al primo comma tenuto conto del valore della controversia, della natura della prestazione, del danno quantificato o prevedibile e di ogni altra circostanza utile”.

Cfr. al riguardo, di recente, GALLETTO, *Le nuove frontiere dell'esecuzione forzata: le misure di coercizione indiretta* (2015), in *www.judicium.it*; SICLARI, *Infungibilità: tra il dare e il fare*, in *Riv. trim. dir. e proc. civ.*, 2015, p. 583; AA.VV., *Le recenti modifiche al terzo libro del codice di procedura civile*, a cura di Chiarloni, in *Giur. it.*, 2014, p. 731; TOMMASEO, *L'esecuzione indiretta e l'art. 614-bis c.p.c.*, in *Riv. dir. proc.*, 2014, p. 267; TEDIOLI, *Osservazioni critiche all'art. 614-bis c.p.c.*, in *Nuova giur. civ.*, 2013, II, p. 67.

se questa è prescritta. A differenza della previsione relativa alla registrazione, quella relativa alla trascrizione riguarda tutti gli atti giudiziari.

Deve ritenersi che le previsioni in oggetto siano applicabili anche nel caso in cui la registrazione o trascrizione del decreto di trasferimento sia richiesta dal notaio o altro professionista delegato a norma dell'art. 591-bis c.p.c. (che, a tali effetti, fa le veci del cancelliere).

A norma dell'art. 32 del d. lgs. n. 158/2015, come modificato dall'art. 1, comma 133, della **legge 28 dicembre 2015, n. 208** (in Suppl. ord. n. 70 alla G.U. n. 302 del 30.12.2015), le disposizioni sopra commentate si applicano a decorrere dal 1° gennaio 2016.

### **ANTIRICICLAGGIO - SOGLIA PER L'UTILIZZO DEL CONTANTE**

L'art. 1, commi 898 e 899, della **legge 28 dicembre 2015, n. 208** (in Suppl. ord. n. 70 alla G.U. n. 302 del 30.12.2015), in vigore dal 1° gennaio 2016, ha modificato le soglie oltre le quali non è consentito l'utilizzo del contante.

#### **1) – Soglie per l'utilizzo del contante.**

Il comma 898, in particolare, ha modificato l'art. 49, comma 1, del d. lgs. 21 novembre 2007, n. 231: secondo la norma novellata, è vietato il trasferimento di 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 di trasferimento, è complessivamente pari o superiore a euro tremila. Il trasferimento in contante è quindi consentito fino ad euro 2.999,99.

La cronologia delle modificazioni apportate alla disciplina della soglia, oltre la quale non è consentito l'uso del contante e dei titoli al portatore, è quindi la seguente:

- euro 10.329,14 (lire 20.000.000) dal 9 maggio 1991 al 26 dicembre 2002 (art. 1 del d.l. n. 143/1991);
- euro 12.500 dal 27 dicembre 2002 al 29 aprile 2008 (art. 1 del d.m. 17 ottobre 2002);
- euro 5.000 dal 30 aprile 2008 fino al 24 giugno 2008 (art. 49 del d. lgs. n. 231/2007);
- euro 12.500 dal 25 giugno 2008 fino al 30 maggio 2010 (art. 32 del d.l. n. 112/2008);
- euro 5.000 dal 31 maggio 2010 fino al 12 agosto 2011 (art. 20 del d.l. n. 78/2010);
- euro 2.500 a decorrere dal 13 agosto 2011 e fino al 5 dicembre 2011 (art. 2, comma 4, del d.l. n. 138/2011);
- euro 1.000 a decorrere dal 6 dicembre 2011 (art. 12 del d.l. n. 201/2011);
- euro 3.000 a decorrere dal 1° gennaio 2016 (art. 1, comma 898, della legge n. 208/2015).

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, Poste italiane S.p.a., istituti di moneta elettronica e istituti di pagamento.

#### **2) – Attività dei cambiavalute.**

Il comma 899 ha modificato il comma 1-bis del suddetto art. 49: per la negoziazione a pronti di mezzi di pagamento in valuta svolta dai cambiavalute di cui all'art. 17-bis del d. lgs. 13 agosto 2010, n. 141, il limite del contante è ora di 3.000 euro.

#### **3) – Money transfer.**

D'altra parte, per il servizio di rimessa di denaro di cui all'articolo 1, comma 1, lettera

b), numero 6), del d. lgs. 27 gennaio 2010, n. 11 (c.d. money transfer), ai sensi del comma 898 la soglia è di euro mille.

4) – *Pagamento dei canoni di locazione di unità abitative*.

Il comma 902 ha, invece, abrogato il comma 1.1 dell'art. 12 del d.l. 6 dicembre 2011, n. 201, convertito in legge 22 dicembre 2011, n. 214, che imponeva – per i pagamenti riguardanti canoni di locazione di unità abitative, fatta eccezione per quelli di alloggi di edilizia residenziale pubblica, la corresponsione obbligatoria, quale ne fosse l'importo, in forme e modalità che escludano l'uso del contante e ne assicurassero la tracciabilità (norma, quest'ultima, che era peraltro priva di sanzione: Circ. Min. Fin., Dipartimento Tesoro, 5 febbraio 2014, prot. DT 10492).

5) – *Pagamento di stipendi e pensioni da parte delle pubbliche amministrazioni*.

Il comma 904 ha mantenuto, per le pubbliche amministrazioni, l'obbligo di procedere alle operazioni di pagamento degli emolumenti a qualsiasi titolo erogati di importo superiore a mille euro, esclusivamente mediante l'utilizzo di strumenti telematici, ai sensi dell'articolo 2, comma 4-ter, del d.l. 13 agosto 2011, n. 138, convertito in legge 14 settembre 2011, n. 148.

6) – *Assegni, vaglia, libretti di deposito*.

Non sono stati modificati dalla novella in commento:

- l'art. 49, commi 7 e 8, del d. lgs. n. 231/2007: gli assegni circolari, vaglia postali e cambiari sono emessi con l'indicazione del nome o della ragione sociale del beneficiario e la clausola di non trasferibilità; il rilascio di titoli di importo inferiore a euro mille può essere richiesto, per iscritto, dal cliente senza la clausola di non trasferibilità (il tutto anche agli effetti dei commi 9 e 10);

- l'art. 49, comma 12, a norma del quale il saldo dei libretti di deposito bancari o postali al portatore non può essere pari o superiore a euro mille<sup>103</sup>.

## ANTIRICICLAGGIO - INDICATORI DI ANOMALIA

Con ***D.M. 25 settembre 2015*** (in G.U. n. 233 del 7.10.2015) sono stati determinati gli indicatori di anomalia (indicati in allegato al decreto stesso), al fine di agevolare l'individuazione delle operazioni sospette di riciclaggio e di finanziamento del terrorismo da parte degli uffici della pubblica amministrazione.

A norma dell'art. 2, il decreto si applica agli uffici della pubblica amministrazione, riassuntivamente indicati come “operatori”. Ai fini del decreto per “soggetto cui è riferita l'operazione” si intende il soggetto (persona fisica o entità giuridica) nei cui confronti gli uffici della pubblica amministrazione svolgono un'attività finalizzata a realizzare un'operazione a contenuto economico, connessa con la trasmissione o la movimentazione di mezzi di pagamento o con la realizzazione di un obiettivo di natura finanziaria o patrimoniale ovvero nei cui confronti sono svolti i controlli di competenza degli uffici

<sup>103</sup> Cfr. FORTE, *L'innalzamento della soglia per l'utilizzo del denaro contante a 3.000 euro non vale per gli assegni*, in *Corriere trib.*, 2015, 43, p. 4284. Cfr. anche, in precedenza, VALIA, *Le limitazioni all'uso del danaro contante*, in *Notariato*, 2012, p. 672; KROGH-VALIA, *Le norme che limitano l'utilizzo del denaro contante e la libera trasferibilità degli assegni (nota a Cass. 22 giugno 2010 n. 15103)*, in *Notariato*, 2010, p. 492; KROGH, *Le nuove limitazioni all'uso del contante e dei titoli al portatore introdotte dal d.lgs. 231 del 2007 e la tracciabilità dei pagamenti*, in *Studi e materiali*, 2008, 2, p. 681; LEO, *Contratto preliminare, caparra e acconto prezzo, disciplina antiriciclaggio*, in *Studi e materiali*, 2007, 2, p. 1291.

medesimi.

Ai sensi dell'art. 4, gli operatori inviano alla UIF una segnalazione, ai sensi dell'art. 41 del decreto antiriciclaggio, quando sanno, sospettano o hanno motivi ragionevoli per sospettare che siano in corso o che siano state compiute o tentate operazioni di riciclaggio o di finanziamento del terrorismo.

Gli indicatori di anomalia al fine di agevolare l'individuazione di operazioni sospette di riciclaggio da parte di talune categorie di professionisti (tra i quali i notai) sono stati determinati con D.M. 16 aprile 2010 (in G.U. n. 101 del 3.5.2010), su cui v. la *Rassegna* relativa al *primo semestre 2010*, in [www.gaetanopetrelli.it](http://www.gaetanopetrelli.it).

### **ANTRICICLAGGIO - ADEGUATA VERIFICA DELLA CLIENTELA**

Con *Provvedimento della Banca d'Italia in data 31 luglio 2015* (in G.U. n. 187 del 13.8.2015) sono state apportate modifiche ai provvedimenti in materia di adeguata verifica della clientela e registrazione nell'Archivio unico informatico, e più precisamente al "Provvedimento recante disposizioni attuative per la tenuta dell'archivio unico informatico e per le modalità semplificate di registrazione di cui all'art. 37, commi 7 e 8, del decreto legislativo 21 novembre 2007, n. 231", ed al "Provvedimento recante disposizioni attuative in materia di adeguata verifica della clientela, ai sensi dell'art. 7, comma 2, del decreto legislativo 21 novembre 2007, n. 231", entrambi emanati dalla Banca d'Italia in data 3 aprile 2013.

Le modifiche apportate riguardano gli obblighi antiriciclaggio applicabili nell'ambito delle operazioni di cessioni di crediti commerciali; si chiarisce, altresì, che il collocamento diretto di fondi da parte di una SGR rientra nei rapporti da trattare come "continuativi".

Si precisa, in particolare, che nelle operazioni di cessione dei crediti, quando i crediti ceduti hanno origine da rapporti non soggetti alle disposizioni dei suddetti provvedimenti, i debitori ceduti non sono considerati clienti, nemmeno occasionali, delle società cessionarie. Il debitore ceduto acquista la qualifica di cliente dell'intermediario cessionario se interviene un nuovo accordo tra l'intermediario cessionario e il debitore ceduto, anche in forma di dilazione di pagamento (salvo che quest'ultima non sia a titolo gratuito).

### **PAGAMENTI CON CARTE DI DEBITO E DI CREDITO - OBBLIGO DEL "POS" PER I PROFESSIONISTI**

L'art. 1, comma 900, della *legge 28 dicembre 2015, n. 208* (in Suppl. ord. n. 70 alla G.U. n. 302 del 30.12.2015), in vigore dal 1° gennaio 2016, ha modificato l'art. 15 del d.l. 18 ottobre 2012, n. 179, convertito in legge 17 dicembre 2012, n. 221.

È stato, in particolare, modificato il comma 4 dell'art. 15 del d.l. n. 179/2012: i soggetti che effettuano l'attività di vendita di prodotti e di prestazione di servizi, anche professionali, sono tenuti ad accettare anche pagamenti effettuati attraverso carte di debito e carte di credito; tale obbligo non trova applicazione nei casi di oggettiva impossibilità tecnica. Sono in ogni caso fatte salve le disposizioni del d. lgs. 21 novembre 2007, n. 231.

Il successivo comma 4-bis dell'art. 15, prevede l'emanazione di un decreto interministeriale al fine di promuovere l'effettuazione di operazioni di pagamento basate su carta di debito o di credito e in particolare per i pagamenti di importo contenuto, ovvero quelli di importo inferiore a 5 euro, entro il 1° febbraio 2016, anche per assicurare la

corretta e integrale applicazione del Regolamento (UE) n. 751/2015 del 23 aprile 2015, esercitando in particolare le opzioni di cui all'articolo 3 del Regolamento stesso.

Nelle more dell'emanazione del suddetto decreto, deve ritenersi tuttora vigente l'art. 2 del D.M. 24 gennaio 2014 (in G.U. n. 21 del 27 gennaio 2014), a norma del quale L'obbligo di accettare pagamenti effettuati attraverso carte di debito – e ora carte di credito – si applica a tutti i pagamenti di importo superiore a trenta euro disposti a favore dei soggetti suindicati per l'acquisto di prodotti o la prestazione di servizi.

È stato anche modificato il comma 5 dell'art. 15, il cui nuovo testo prevede l'emanazione di uno o più decreti interministeriali al fine di disciplinare le modalità, i termini e l'importo delle sanzioni amministrative pecuniarie, anche in relazione ai soggetti interessati, di attuazione della disposizione di cui al comma 4 anche con riferimento alle fattispecie costituenti illecito e alle relative sanzioni pecuniarie amministrative. Desta perplessità la scelta di demandare la determinazione delle sanzioni amministrative pecuniarie a decreti interministeriali (fonte di rango subordinato), alla luce del principio di legalità sancito dall'art. 1 della legge n. 689/1981.

Sempre ai sensi dell'art. 15, comma 5, con i medesimi decreti può essere disposta l'estensione degli obblighi a ulteriori strumenti di pagamento elettronici anche con tecnologie mobili. È quindi eliminato, nel comma 5, qualunque riferimento ad “importi minimi” ai fini dell'obbligo del Pos.

Nelle more dell'emanazione dei suddetti decreti, deve comunque ritenersi che l'obbligo di dotarsi del Pos e di accettare pagamenti con carte di debito e di credito da parte dei professionisti, pur esistente, sia tuttora non sanzionabile <sup>104</sup>.

A prescindere dal completamento dell'iter normativo suddescritto, peraltro, la norma in esame produce importanti effetti di natura civilistica: il cliente del professionista potrebbe legittimamente rifiutare un pagamento con modalità diverse dalla carta di credito o di debito (ad esempio, con assegno), e tale rifiuto non potrebbe essere considerato inadempimento contrattuale, né sarebbe idoneo ai fini della mora debendi.

Va poi rammentato che a norma dell'art. 21 del Codice del consumo (d. lgs. 6 settembre 2005, n. 206), come modificato dal comma 5-*quater* dell'art. 15 del d.l. n. 179/2012, è stata qualificata come scorretta la pratica commerciale che richieda un sopraprezzo per il completamento di una transazione elettronica con un fornitore di beni o servizi.

## ACCORDI DI SCELTA DEL FORO - CONVENZIONE DELL'AJA DEL 30 GIUGNO 2005

Con *Comunicato del Ministero degli affari esteri in data 31 ottobre 2015* (in G.U. n. 254 del 31.10.2015) è stato dichiarato che in data 1° ottobre 2015 è entrata in vigore la Convenzione sugli accordi di elezione del foro, fatta a L'Aja il 30 giugno 2015.

In data 11 giugno 2015 – facendo seguito alla Decisione del Consiglio dell'Unione

---

<sup>104</sup> Va rammentata l'interpretazione fornita con risposta ad interrogazione parlamentare (Camera dei deputati) n. 5-02936, in data 11 giugno 2014), che – recependo la lettura data dal Consiglio nazionale forense, ha ritenuto che la norma in oggetto abbia introdotto “un onere, piuttosto che un obbligo giuridico, il cui campo di applicazione sarebbe limitato ai casi nei quali sarebbero i clienti a richiedere al professionista la forma di pagamento tramite carta di debito. In tal senso, sembra in effetti deporre il fatto che non risulta associata alcuna sanzione a carico dei professionisti che non dovessero predisporre della necessaria strumentazione a garanzia dei pagamenti effettuabili con moneta elettronica”.

europea in data 4 dicembre 2014, n. 2014/887/UE (in G.U.U.E. n. L353 del 10.12.2014), era stato depositato da parte dell'Unione europea lo strumento di approvazione della suddetta Convenzione dell'Aja del 30 giugno 2005.

Il testo della Convenzione è reperibile, in lingua italiana, sul sito internet [http://www.hcch.net/upload/text37\\_it.pdf](http://www.hcch.net/upload/text37_it.pdf).

Il rapporto esplicativo può essere consultato sul sito internet della Conferenza dell'Aja, all'indirizzo <http://www.hcch.net/upload/expl37final.pdf>.

Lo stato delle ratifiche e delle adesioni, e quindi degli Stati vincolati dalla Convenzione in oggetto, può essere consultato sul sito internet della Conferenza dell'Aja, all'indirizzo [http://www.hcch.net/index\\_fr.php?act=conventions.status2&cid=98](http://www.hcch.net/index_fr.php?act=conventions.status2&cid=98).

La Convenzione si applica nelle fattispecie internazionali agli accordi di scelta del foro esclusivo conclusi in materia civile o commerciale (art. 1, § 1).

Agli effetti della competenza giurisdizionale, una fattispecie è internazionale, salvo che le parti risiedano nello stesso Stato contraente e il loro rapporto e tutti gli altri elementi pertinenti della controversia, a prescindere dalla sede del giudice prescelto, siano connessi solamente con quello Stato (art. 1, § 2).

Agli effetti del riconoscimento e dell'esecuzione delle decisioni, una fattispecie è internazionale quando è chiesto il riconoscimento o l'esecuzione di una decisione straniera (art. 1, § 3).

Sono escluse dalla disciplina in oggetto le materie indicate dall'art. 2, § 2, della stessa convenzione (tra cui stato e capacità delle persone, regimi patrimoniali della famiglia, testamenti e successioni a causa di morte, diritti reali, pubblicità legale, procedure concorsuali).

La Convenzione non si applica all'arbitrato e ai procedimenti ad esso correlati (art. 2, § 4).

A norma dell'art. 3, per “accordo di scelta del foro esclusivo” si intende un accordo documentato per iscritto o comunque avente i requisiti di cui alla lettera *c*), concluso tra due o più parti per designare, ai fini della competenza a conoscere delle controversie presenti o future nate da un determinato rapporto giuridico, i giudici di uno Stato contraente o uno o più giudici specifici di uno Stato contraente, escludendo la competenza di qualunque altro giudice. Salvo espressa disposizione contraria delle parti, l'accordo di scelta del foro che designa i giudici di uno Stato contraente o uno o più giudici specifici di uno Stato contraente si considera esclusivo.

Il giudice o i giudici di uno Stato contraente designati in un accordo di scelta del foro esclusivo sono competenti a conoscere delle controversie cui si applica l'accordo, salvo che questo sia nullo secondo la legge di tale Stato (art. 5, § 1).

Le decisioni rese da un giudice di uno Stato contraente designato in un accordo di scelta del foro esclusivo sono riconosciute ed eseguite negli altri Stati contraenti a norma del Capo III della Convenzione. Il riconoscimento e l'esecuzione possono essere negati solo per i motivi contemplati dalla Convenzione (art. 8, § 1, e art. 9). La decisione è riconosciuta solo se produce effetti nello Stato di origine ed è eseguita solo se ha efficacia esecutiva nello Stato di origine (art. 8, § 3).

Le procedure di riconoscimento, exequatur o registrazione ai fini dell'esecuzione, e l'esecuzione delle decisioni sono disciplinate dalla legge dello Stato richiesto, salvo quanto altrimenti disposto dalla Convenzione (art. 14).

La Convenzione si applica agli accordi di scelta del foro esclusivi conclusi dopo il 1° ottobre 2015 nei confronti dello Stato del giudice prescelto (art. 16).

Tutti i documenti trasmessi o rilasciati ai sensi della Convenzione sono esenti da legalizzazione o da qualsiasi formalità equivalente, compresa l'apostille (art. 18).

La suddetta disciplina deve essere coordinata, a livello interpretativo, con le previsioni del Regolamento europeo n. 1215/2012 del 12 dicembre 2012 (c.d. Regolamento “Bruxelles I-bis”, sostitutivo, da gennaio 2015, del Regolamento comunitario n. 44/2001, c.d. “Bruxelles I”), nonché con la Convenzione di Lugano del 2007, che anch'essi disciplinano la materia. La differenza fondamentale – a parte alcuni aspetti di carattere formale degli accordi di scelta della giurisdizione – attengono al diverso ambito soggettivo di applicazione, posto che la Convenzione dell'Aja del 2005 è aperta all'adesione di tutti gli Stati che la ratificheranno <sup>105</sup>.

### **ADESIONE DELLA DANIMARCA AL REGOLAMENTO UE “BRUXELLES I-BIS”**

Nell'ambito dell'*Accordo tra l'Unione europea e il Regno di Danimarca*, concernente la competenza giurisdizionale, il riconoscimento e l'esecuzione delle decisioni in materia civile e commerciale (in G.U.U.E. n. L182 del 10.7.2015), è stata formalizzata la decisione della Danimarca, con *Comunicazione del 22 aprile 2015*, notificata alla Commissione, di attuare il contenuto del Regolamento di esecuzione (UE) n. 2015/228 del 17 febbraio 2015 (relativo alla competenza, alla legge applicabile, al riconoscimento e all'esecuzione delle decisioni e alla cooperazione in materia di obbligazioni alimentari), attuativo del Regolamento (UE) n. 1215/2012, a sua volta sostitutivo del Regolamento n. 44/2001.

A norma dell'articolo 4 dell'accordo del 19 ottobre 2005 tra la Comunità europea e il Regno di Danimarca concernente la competenza giurisdizionale, il riconoscimento e l'esecuzione delle decisioni in materia civile e commerciale, concluso con decisione 2006/325/CE del Consiglio, qualora siano adottate misure di attuazione ai sensi dell'articolo 74, paragrafo 2, del Regolamento (CE) n. 44/2001 del Consiglio, la Danimarca comunica alla Commissione la sua decisione di attuare o meno il contenuto di tali misure. A norma dell'articolo 3, paragrafo 2, dell'accordo in data 19 ottobre 2005, la Danimarca, con lettera del 20 dicembre 2012, aveva in precedenza notificato alla Commissione la sua decisione di attuare il contenuto del regolamento (UE) n. 1215/2012. L'attuazione del regolamento di esecuzione (UE) n. 2015/228 in Danimarca può avere luogo in via

---

<sup>105</sup> Sulla Convenzione dell'Aja del 30 giugno 2005, e sul coordinamento con gli altri strumenti internazionali, sopra citati, cfr. VILLATA, *L'attuazione degli accordi di scelta del foro nel Regolamento Bruxelles I*, Padova 2012, spec. p. 149 ss., 156 ss., 178 ss., 218 ss., 245 ss.; CARBONE, *Gli accordi di proroga della giurisdizione e le convenzioni arbitrali nella nuova disciplina del regolamento (Ue) 1215/2012*, in *Dir. comm. internaz.*, 2013, p. 651; POCAR, *Brevi riflessioni in tema di revisione del regolamento Bruxelles I e clausole di scelta del foro*, in *Dir. comm. internaz.*, 2012, p. 327; PAILLI, *Commercio internazionale e giurisdizione consensuale: le “proposte” della convenzione de L'Aja del 30 giugno 2005 sulle clausole di scelta del foro*, in *Contratto e impresa - Europa*, 2011, p. 192; USUNIER, *La Convention de La Haye du 30 juin 2005 sur les accords d'élection de for. Beaucoup de bruit pour rien?*, in *Revue critique de droit international privé*, 2010, p. 37; AUDIT, *Observations sur la convention de La Haye du 30 juin 2005 relative aux accords d'élection de for*, in *Vers de nouveaux équilibres entre ordres juridiques, mélanges en l'honneur de Hélène Gaudemet-Tallon*, Parigi 2008, p. 171; SCHULZ, *The Hague Convention of 30 June 2005 on Choice of Court Agreements*, in *Yearbook of Private International Law*, 2005, p. 1; BRAND, *The Hague Conference Working Group Draft Text on Choice of Court Agreements*, in *Yearbook of Private International Law*, 2003, p. 35.

amministrativa ai sensi della sezione 9, lettera a) punto 1 della legge danese n. 1563, del 20 dicembre 2006, sul Regolamento Bruxelles I. Le necessarie misure amministrative sono entrate in vigore il 22 aprile 2015.

Sul Regolamento n. 1215/2012, cfr. la *Rassegna* relativa al *secondo semestre 2012*, in [www.gaetanopetrelli.it](http://www.gaetanopetrelli.it).

Sul Regolamento (CE) 26 novembre 2014, n. 2015/281, sul Regolamento (CE) 16 gennaio 2015, n. 2015/263, e sul Regolamento (CE) n. 2015/228, cfr. la *Rassegna* relativa al *primo semestre 2015*, in [www.gaetanopetrelli.it](http://www.gaetanopetrelli.it).

## **REGOLAMENTO EUROPEO SULLE CONTROVERSIE DI MODESTA ENTITÀ E SUL PROCEDIMENTO EUROPEO DI INGIUNZIONE DI PAGAMENTO**

Con *Regolamento (UE) n. 2015/2421 del 16 dicembre 2015*, del Parlamento europeo e del Consiglio (in G.U.U.E. n. L341 del 24.12.2015) sono stati modificati:

1) – il Regolamento (CE) n. 861/2007, che istituisce un procedimento europeo per le controversie di modesta entità (il cui ammontare massimo è ora elevato da 2.000 a 5.000 euro)<sup>106</sup>;

2) – il Regolamento (CE) n. 1896/2006, che istituisce un procedimento europeo d'ingiunzione di pagamento<sup>107</sup>.

Il nuovo Regolamento si applica a decorrere dal 14 luglio 2017.

## **PRIVACY - REGISTRO GENERALE DEI TESTAMENTI**

Con *Provvedimento del Garante per la protezione dei dati personali in data 25 novembre 2015, n. 618* (pubblicato sul sito internet dell'Autorità), l'Autorità garante si è pronunciata sulla richiesta di parere del Ministero della giustizia su uno schema di regolamento recante la disciplina delle modalità di iscrizione in via telematica degli atti di ultima volontà nel registro generale dei testamenti su richiesta del notaio o del capo dell'archivio notarile, ai sensi dell'articolo 5-bis della legge 25 maggio 1981, n. 307 (recante ratifica ed esecuzione della convenzione relativa alla istituzione di un sistema di registrazione dei testamenti, firmata a Basilea il 16 maggio 1972), introdotto dall'articolo 12, comma 7, della legge 28 novembre 2005, n. 246.

Il Garante ha espresso parere favorevole, subordinandolo tuttavia a condizioni e raccomandazioni (volte a modificare lo schema di regolamento proposto), specificate nel parere in oggetto.

Il Provvedimento del Garante può essere consultato qui:

<sup>106</sup> Cfr. al riguardo D'ALESSANDRO, *Procedimento europeo per le controversie di modesta entità - Regolamento (Ce) 11 luglio 2007 n. 861*, Torino 2008; PICCININNI, *Il nuovo procedimento europeo per le controversie di modesta entità (Regolamento CE n. 861/2007 del Parlamento europeo e del Consiglio dell'11 luglio 2007)*, in *Nuove leggi civ.*, 2008, p. 1213; LEANDRO, *Il procedimento europeo per le controversie di modesta entità*, in *Riv. dir. internaz.*, 2009, p. 65; BINA, *Il procedimento europeo per le controversie di modesta entità (Reg. CE n. 861/2007)*, in *Riv. dir. proc.*, 2008, p. 1629.

<sup>107</sup> Cfr. AA.VV., *Reg. CE n. 1896/2006 del Parlamento europeo e del Consiglio che istituisce un procedimento europeo d'ingiunzione di pagamento*, in *Nuove leggi civ.*, 2010, p. 387; GRAZIOSI, *Alcuni tratti pratici dell'ingiunzione di pagamento europea*, in *Riv. trim. dir. proc. civ.*, 2011, p. 229; CULTRERA, *Il procedimento d'ingiunzione europea. Le ragioni della scelta regolamentare*, in *Nuove leggi civ.*, 2008, p. 705; BERTOLI, *Verso un diritto processuale civile comunitario uniforme: l'ingiunzione europea di pagamento e le controversie di modesta entità*, in *Riv. dir. internaz. priv. e proc.*, 2008, p. 395.

<http://www.garanteprivacy.it/web/guest/home/docweb/-/docweb-display/export/4538494>.

## **PRIVACY - FIRME GRAFOMETRICHE PER GLI ATTI NOTARILI**

Con ***Provvedimento del Garante per la protezione dei dati personali in data 25 novembre 2015, n. 619*** (pubblicato sul sito internet dell’Autorità), a conclusione della verifica preliminare relativa al trattamento di dati biometrici derivante dall’utilizzo, nell’ambito del contesto notarile, di un sistema di firma “grafometrica” progettato e sviluppato da Notartel S.p.A. per conto del Consiglio Nazionale del Notariato, ha ammesso eccezionalmente lo stesso, in relazione alla categoria qui considerata, alle condizioni indicate in narrativa, fermo restando che i titolari dovranno, ai sensi dell’art. 17 del Codice (d. lgs. n. 196/2003):

– prevedere idonei meccanismi di “autenticazione forte” per l’accesso alle singole postazioni di firma grafometrica e per l’avvio della relativa applicazione;

– prevedere adeguati tempi di time-out automatico dell’applicazione stessa;

– integrare la “relazione” di cui al paragrafo 4.4. del provvedimento generale del Garante del 12 novembre 2014, come modificato dal provvedimento del 15 gennaio 2015 (lettera *k*), nella parte concernente:

- l’indicazione analitica e dettagliata delle specifiche tecniche e di sicurezza previste per le postazioni di sottoscrizione dei documenti informatici;

- la valutazione della necessità e proporzionalità del trattamento, avuto riguardo alle finalità perseguite (da evidenziare in forma chiara e puntuale, unitamente alle tipologie di atti da sottoscrivere mediante la soluzione proposta);

– procedere al trattamento solo dopo aver adempiuto compiutamente agli obblighi di cui agli artt. 37 e ss. del Codice.

L’Autorità rammenta, inoltre, che i dati biometrici degli interessati potranno essere conservati non oltre il termine previsto a tal fine per l’atto o il documento cui la firma afferisce (art. 11, comma 1, lett. *e*), del Codice), fatta salva l’eventuale esigenza di una loro ulteriore conservazione in ragione di specifiche disposizioni di legge o per la tutela di eventuali diritti in sede giudiziaria.

Nella narrativa del Provvedimento si precisa ulteriormente che:

- gli operatori preposti presso i singoli notai al trattamento dei dati biometrici dei firmatari devono essere designati incaricati del trattamento ex art. 30 del Codice;

- i notai, titolari del trattamento, devono rendere agli interessati un’idonea informativa preventiva (con evidenza specifica, tra l’altro, della facoltatività del trattamento) e devono acquisire il loro consenso, documentandolo per iscritto (artt. 13 e 23 del Codice);

- ai soggetti che non intendessero acconsentire al trattamento devono essere garantite opzioni alternative di sottoscrizione degli atti notarili (firma digitale o qualificata; supporto cartaceo);

- i titolari, in conformità alle istruzioni ricevute in merito agli standard di sicurezza da assicurare relativamente alle strumentazioni hardware e software utilizzate per la raccolta dei dati biometrici dei firmatari, devono altresì adottare, nell’ambito dei rispettivi studi notarili, le misure di sicurezza previste dal Codice (artt. 31 e ss.), dal relativo allegato “B” e dal richiamato provvedimento generale del 12 novembre 2014;

- la soluzione in oggetto dovrà essere utilizzata nei soli processi di firma strettamente correlati e funzionali all’attività notarile, con esclusivo riguardo agli atti pubblici e alle

scritture private autenticate, nonché alla relativa documentazione preparatoria o successiva (necessaria, ad esempio, ai fini dell'antiriciclaggio);

- il Garante non ha accolto la richiesta del Consiglio nazionale del Notariato di esonero dalla notificazione, formulata nell'interesse della categoria, attesa la peculiare natura dei dati trattati (sulla cui delicatezza v. pure Provv. generale 12 novembre 2014, cit.), l'oggettiva rischiosità del trattamento (data anche la possibilità – sia pure remota, ma pur sempre verificabile – di eventuali vulnerabilità di sistema o di processo) e la circostanza che l'istituto in esame risulta tuttora vigente, non rilevando a tal fine eventuali aggiornamenti normativi, peraltro ancora *in fieri*. Al riguardo, il Consiglio nazionale del Notariato, nel formalizzare l'istanza presentata all'Autorità, aveva richiesto di esonerare i titolari del trattamento dall'obbligo di notifica di cui agli artt. 37 e ss. del Codice, motivando, anche in rapporto all'art. 2, comma 2, del Codice, dalla (ritenuta) ridotta lesività del trattamento e dall'elevato numero di notificazioni di cui l'Autorità sarebbe investita, oltre che sulla prevedibile (futura) eliminazione dell'istituto ad opera del “Regolamento del Parlamento Europeo e del Consiglio concernente la tutela delle persone fisiche con riguardo al trattamento dei dati personali e la libera circolazione di tali dati (regolamento generale sulla protezione dei dati)”, di prossima approvazione.

Il Provvedimento del Garante può essere consultato qui:

<http://www.garanteprivacy.it/web/guest/home/docweb/-/docweb-display/docweb/4538440>.

### **ESTROMISSIONE AGEVOLATA DEI BENI D'IMPRESA**

L'art. 1, comma 121, della **legge 28 dicembre 2015, n. 208** (in Suppl. ord. n. 70 alla G.U. n. 302 del 30.12.2015), in vigore dal 1° gennaio 2016, ha introdotto una disciplina tributaria temporanea dell'estromissione di beni immobili dall'impresa individuale.

Ai sensi di tale disposizione, l'imprenditore individuale che alla data del 31 ottobre 2015 possiede beni immobili strumentali di cui all'articolo 43, comma 2, del t.u.i.r., di cui al d.p.r. 22 dicembre 1986, n. 917, può, entro il 31 maggio 2016, optare per l'esclusione dei beni stessi dal patrimonio dell'impresa, con effetto dal periodo di imposta in corso alla data del 1° gennaio 2016, mediante il pagamento di una imposta sostitutiva dell'Irpef e dell'Irap nella misura dell'8 per cento della differenza tra il valore normale di tali beni ed il relativo valore fiscalmente riconosciuto. Si applicano, in quanto compatibili, le disposizioni dei commi da 115 a 120 (relative all'assegnazione agevolata di beni ai soci).

Da evidenziare, infine, che – come precisato dalla Circ. Min. Fin. 16 luglio 1998, n. 188/E – l'estromissione non interrompe il decorso del termine quinquennale, di cui all'art. 67, lett. b), del t.u.i.r., ai fini della tassazione dell'eventuale plusvalenza realizzata dal soggetto che ha estromesso l'immobile dall'impresa individuale.

Devono ritenersi tuttora valide, ai fini dell'estromissione agevolata in oggetto, le istruzioni fornite in relazione alle analoghe disposizioni legislative emanate in passato a tal fine, in particolare con Circ. Agenzia Entrate 15 aprile 2008, n. 39/E; Ris. Agenzia Entrate 8 maggio 2008, n. 188/E; Ris. Agenzia Entrate 20 ottobre 2008, n. 390/E.

### **RIVALUTAZIONE DEI BENI D'IMPRESA**

L'art. 1, commi da 889 a 897, della **legge 28 dicembre 2015, n. 208** (in Suppl. ord. n. 70 alla G.U. n. 302 del 30.12.2015), in vigore dal 1° gennaio 2016, detta una disciplina

fiscale temporanea della rivalutazione dei beni d'impresa (ricalcando la disciplina già dettata dall'art. 1, commi da 140 a 147, della legge n. 147/2013).

A norma del comma 889, i soggetti Ires, indicati nell'articolo 73, comma 1, lettere a) e b), del t.u.i.r., di cui al d.p.r. 22 dicembre 1986, n. 917, che non adottano i principi contabili internazionali nella redazione del bilancio, possono, anche in deroga all'art. 2426 del codice civile e ad ogni altra disposizione di legge vigente in materia, rivalutare i beni d'impresa e le partecipazioni di cui alla sezione II del capo I della legge 21 novembre 2000, n. 342, ad esclusione degli immobili alla cui produzione o al cui scambio è diretta l'attività di impresa, limitatamente ai beni già risultanti dal bilancio dell'esercizio in corso al 31 dicembre 2014.

La rivalutazione deve essere eseguita nel bilancio o rendiconto dell'esercizio successivo a quello di cui al comma 889, per il quale il termine di approvazione scade successivamente alla data di entrata in vigore della legge, deve riguardare tutti i beni appartenenti alla stessa categoria omogenea<sup>108</sup>, e deve essere annotata nel relativo inventario e nella nota integrativa (comma 890).

Il saldo attivo della rivalutazione può essere affrancato, in tutto o in parte, con l'applicazione in capo alla società di un'imposta sostitutiva delle imposte sui redditi, dell'Irap e di eventuali addizionali nella misura del 10 per cento, da versare con le modalità indicate al comma 894 (comma 891). Detto affrancamento consente di acquisire, come costo fiscalmente riconosciuto agli effetti della successiva cessione dei beni (e di eventuali plusvalenze in tale sede realizzate), quello rivalutato.

L'effetto suddescritto si produce, tuttavia, a partire dal quarto esercizio successivo a quello nel cui bilancio la rivalutazione è eseguita: nel caso di cessione a titolo oneroso, di assegnazione ai soci, di destinazione a finalità estranee all'esercizio dell'impresa ovvero al consumo personale o familiare dell'imprenditore dei beni rivalutati in data anteriore a quella di inizio del quarto esercizio successivo a quello nel cui bilancio la rivalutazione è stata eseguita, ai fini della determinazione delle plusvalenze o minusvalenze si ha riguardo al costo del bene prima della rivalutazione (comma 893).

Limitatamente ai beni immobili, i maggiori valori iscritti in bilancio ai sensi dell'articolo 14 della legge 21 novembre 2000, n. 342, si considerano riconosciuti con effetto dal periodo d'imposta in corso alla data del 1° dicembre 2017 (comma 896).

---

<sup>108</sup> Le categorie omogenee a cui si riferisce la norma sono quelle individuate dall'art. 4 del decreto n. 162/2001.

Secondo la Circ. Agenzia Entrate n. 57/E del 2001, la mancata rivalutazione di tutti gli immobili della medesima categoria omogenea comporta il disconoscimento della rivalutazione effettuata per gli altri beni, con recupero a tassazione dei maggiori ammortamenti effettuati e delle minori plusvalenze o maggiori minusvalenze dichiarate, con le sanzioni di legge; posizione, questa, poi parzialmente corretta con le circolari nn. 18/E del 2006, 11/E del 2009, 13/E del 2014 (in cui si è previsto che il contribuente può evitare tali conseguenze provvedendo, anche in sede di accertamento, a pagare l'imposta sostitutiva anche per gli immobili omessi, con sanzioni e interessi), anche se la Cassazione di recente ha sposato nuovamente la tesi più rigorosa.

Infatti, secondo Cass. 21 ottobre 2015, n. 21349, la rivalutazione dei beni appartenenti alla medesima "categoria omogenea" deve riguardare tutti i beni di quella categoria, con la conseguenza del disconoscimento, in caso di violazione di tale obbligo - cioè di esclusione di alcuni beni dalla rivalutazione (come accaduto nel caso esaminato) - degli effetti fiscali della rivalutazione per tutti gli altri beni della stessa categoria. Ciò è stato spiegato con la *ratio* delle norme in questione, che è "quella di adeguare la rappresentazione contabile delle immobilizzazioni ai valori effettivi (in vista dell'introduzione della moneta unica europea) e - considerato anche il carattere volontario dell'operazione - l'obbligo di rivalutazione integrale dei beni secondo le categorie omogenee emergenti in bilancio risulta coerentemente rispondere alla finalità di non alterare la capacità del bilancio di rappresentare fedelmente la reale situazione patrimoniale dell'impresa".

Agli effetti, invece, della successiva distribuzione di riserve ai soci, il maggior valore attribuito ai beni in sede di rivalutazione si considera riconosciuto ai fini delle imposte sui redditi e dell'Irap a decorrere dal terzo esercizio successivo a quello con riferimento al quale la rivalutazione è stata eseguita, mediante il versamento di un'imposta sostitutiva delle imposte sui redditi e dell'Irap e di eventuali addizionali nella misura del 16 per cento per i beni ammortizzabili e del 12 per cento per i beni non ammortizzabili (comma 892).

Le imposte sostitutive di cui ai commi 891 e 892 sono versate in un'unica rata entro il termine di versamento del saldo delle imposte sui redditi dovute per il periodo di imposta con riferimento al quale la rivalutazione è eseguita. Gli importi da versare possono essere compensati ai sensi del d. lgs. 9 luglio 1997, n. 241 (comma 894).

Si applicano, in quanto compatibili, le disposizioni degli articoli 11, 13, 14 e 15 della legge 21 novembre 2000, n. 342, quelle del regolamento di cui al d.m. 13 aprile 2001, n. 162, nonché le disposizioni del regolamento di cui al d.m. 19 aprile 2002, n. 86, e dei commi 475, 477 e 478 dell'articolo 1 della legge 30 dicembre 2004, n. 311 (comma 895).

Le previsioni di cui all'articolo 14, comma 1, della legge 21 novembre 2000, n. 342, si applicano anche ai soggetti che redigono il bilancio in base ai principi contabili internazionali di cui al Regolamento (CE) n. 1606/2002 del 19 luglio 2002, anche con riferimento alle partecipazioni, in società ed enti, costituenti immobilizzazioni finanziarie ai sensi dell'articolo 85, comma 3-*bis*, del d.p.r. n. 917/1986. Per tali soggetti, per l'importo corrispondente ai maggiori valori oggetto di riallineamento, al netto dell'imposta sostitutiva di cui al comma 892, è vincolata una riserva in sospensione di imposta ai fini fiscali che può essere affrancata ai sensi del comma 891.

Con riferimento alla prassi amministrativa, relativa alle precedenti leggi di rivalutazione, cfr. la Circ. Agenzia Entrate 4 giugno 2014, n. 13/E; la Circ. Agenzia Entrate 14 maggio 2014, n. 10/E, § 5; la Ris. Agenzia Entrate 20 dicembre 2013, n. 101/E; la Circ. Agenzia Entrate 6 maggio 2009, n. 22/E; la Circ. Agenzia Entrate 19 marzo 2009, n. 11/E; la Ris. Agenzia Entrate 11 agosto 2009, n. 210/E; la Ris. Agenzia Entrate 5 agosto 2009, n. 202/E; la Circ. Agenzia Entrate 13 marzo 2009, n. 8/E, § 2; la Ris. Agenzia Entrate 20 febbraio 2008, n. 55/E; la Circ. Agenzia Entrate 13 giugno 2006, n. 18/E; la Circ. Agenzia Entrate 13 maggio 2002, n. 40/E; la Circ. Agenzia Entrate 18 giugno 2001, n. 57/E <sup>109</sup>.

## **RIDETERMINAZIONE DEL VALORE DI TERRENI E QUOTE SOCIALI**

L'art. 1, commi 887 e 888, della **legge 28 dicembre 2015, n. 208** (in Suppl. ord. n. 70 alla G.U. n. 302 del 30.12.2015), in vigore dal 1° gennaio 2016, ha prorogato e modificato le disposizioni in tema di rideterminazione dei valori di acquisto di terreni e partecipazioni sociali, contenute nell'art. 2, comma 2, del D.L. 24 dicembre 2002, n. 282, convertito in legge 21 febbraio 2003, n. 27, e successive modificazioni. In particolare:

- la rideterminazione è ammessa per i terreni e le partecipazioni posseduti alla data del 1° gennaio 2016;

- la perizia può essere asseverata entro il termine del 30 giugno 2016.

<sup>109</sup> Cfr. FERRANTI, *Riproposta la rivalutazione dei beni d'impresa ma senza "appeal"*, in *Corriere trib.*, 2015, 44, p. 4335; ANDREANI-TUBELLI, *Riapertura dei termini per la rivalutazione di beni d'impresa, terreni e partecipazioni*, in *Fisco*, 2015, 45, p. 4325.

Le imposte sostitutive possono essere rateizzate fino ad un massimo di tre rate annuali di pari importo, a decorrere dalla data del 30 giugno 2016 <sup>110</sup>.

Sui valori di acquisto delle partecipazioni non negoziate in mercati regolamentati e dei terreni, edificabili o con destinazione agricola, rideterminati con le modalità e nei termini indicati nel comma 2 dell'articolo 2, del d.l. 24 dicembre 2002, n. 282, convertito, con modificazioni, dalla legge 21 febbraio 2003, n. 27, come modificato dal comma 888 suindicato, le aliquote delle imposte sostitutive di cui all'articolo 5, comma 2, della legge 28 dicembre 2001, n. 448, sono pari entrambe all'8 per cento, e l'aliquota di cui all'articolo 7, comma 2, della medesima legge è raddoppiata.

Cfr. anche – sulla possibilità di detrarre dall'imposta sostitutiva dovuta per la nuova rivalutazione l'importo relativo all'imposta sostitutiva già versata, o di chiederne il rimborso – la *Rassegna* relativa al *primo semestre 2011*, in <http://www.gaetanopirelli.it/>.

Va anche rammentato che, secondo le indicazioni fornite con Ris. Agenzia Entrate 27 maggio 2015, n. 53/E, anche se il giuramento per asseverazione della perizia può essere successivo all'atto di vendita, la redazione della perizia stessa deve precedere la vendita.

Cfr. inoltre, per la prassi amministrativa, anche Circ. Agenzia Entrate 13 maggio 2013, n. 12/E; Circ. Agenzia Entrate 24 ottobre 2011 n. 47/E; Ris. Agenzia Entrate 22 ottobre 2010 n. 111/E; Ris. Agenzia Entrate 1 agosto 2008 n. 333/E; Ris. Agenzia Entrate 10 giugno 2008 n. 236/E; Circ. Agenzia Entrate 13 marzo 2006 n. 10/E; Circ. Agenzia Entrate 22 aprile 2005 n. 16/E; Circ. Min. Fin. 4 agosto 2004 n. 35/E; Circ. Agenzia Entrate 9 marzo 2003 n. 27/E; Circ. Agenzia Entrate 6 novembre 2002 n. 81/E <sup>111</sup>.

## PLUSVALENZE DA CESSIONE DI IMMOBILI E AZIENDE E IMPOSTA DI REGISTRO

A norma dell'art. 5, comma 3, del **D. Lgs. 14 settembre 2015, n. 147** (in G.U. n. 220 del 22.9.2015), in vigore dal 7 ottobre 2015:

*“Gli articoli 58, 68, 85 e 86 del testo unico delle imposte sui redditi, approvato con decreto del*

<sup>110</sup> Si ritiene che in caso di versamento dell'imposta sostitutiva in unica soluzione, se non viene rispettata la scadenza del 30 giugno 2016 non è possibile neanche il ravvedimento operoso, e la rivalutazione non sarà valida. In caso, invece, di pagamento rateale, quanto sopra vale solo per la prima rata, e il ritardo nel versamento delle altre due può costituire oggetto di ravvedimento.

<sup>111</sup> Cfr. FORTE, *Riaperta la rivalutazione di quote e terreni con imposta sostitutiva raddoppiata*, in *Corriere trib.*, 2015, 45, p. 4431. Sulla disciplina della rideterminazione dei valori in oggetto, e sulle precedenti riaperture dei termini, cfr. anche FORTE, *Rivalutazione dei terreni: l'Agenzia delle Entrate si adegua alla prevalente giurisprudenza*, in *Fisco*, 2015, 27, p. 2625; GAVELLI, *Rideterminazione del valore dei terreni: “timide” aperture dell'Agenzia delle entrate*, in *Corriere trib.*, 2015, 28, p. 2157; GAVELLI, *Affrancamento di valore delle partecipazioni sociali: “mini sanatoria” per i donatori*, in *Corriere trib.*, 2015, 23, p. 1811; FORTE, *Riaperta a condizioni più “onerose” la rivalutazione di partecipazioni e terreni*, in *Corriere trib.*, 2015, 4, p. 267; CANNIZZARO, *Telefisco 2013: la circolare dell'Agenzia delle entrate. Risposte ai quesiti sulla “rideterminazione” del valore dei terreni*, in *Studi e materiali*, 2013, 4, p. 1059; FORTE, *La nuova rivalutazione dei terreni e delle partecipazioni dopo l'approvazione del decreto sviluppo*, in *Studi e materiali*, 2012, 2, p. 597; CIGNARELLA, *Rideterminazione del valore di acquisto di un terreno, in parte agricolo ed in parte edificabile, operata dal donante – Efficacia nei confronti del donatario*, in *Studi e materiali*, 2009, 1, p. 448; CASADEI, *La rivalutazione di aree e partecipazioni societarie*, in *Dir. e pratica trib.*, 2008, I, p. 279; BELLINI, *Finanziaria 2008. Plusvalenze. Rideterminazione del valore di acquisto dei terreni*, in *Studi e materiali*, 2008, 1, p. 189; CASADEI, *La rivalutazione di aree e partecipazioni societarie*, in *Dir. e pratica trib.*, 2008, I, p. 279; CONSIGLIO NAZIONALE DEL NOTARIATO – UFFICIO STUDI, *Rideterminazione del valore di acquisto di terreni*, in *Dizionario giuridico del notariato*, Milano 2006, p. 857; COLUCCI, *Art. 7 della legge 38 dicembre 2001 n. 448 (legge finanziaria 2002) – Rideterminazione dei valori di acquisto dei terreni edificabili e con destinazione agricola – ulteriori osservazioni*, in *Studi e materiali*, 2002, 2, p. 590.

*Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, e gli articoli 5, 5-bis, 6 e 7 del decreto legislativo 15 dicembre 1997, n. 446, si interpretano nel senso che per le cessioni di immobili e di aziende nonché per la costituzione e il trasferimento di diritti reali sugli stessi, l'esistenza di un maggior corrispettivo non è presumibile soltanto sulla base del valore anche se dichiarato, accertato o definito ai fini dell'imposta di registro di cui al decreto del Presidente della Repubblica 26 aprile 1986, n. 131, ovvero delle imposte ipotecaria e catastale di cui al decreto legislativo 31 ottobre 1990, n. 347".*

La norma – dichiaratamente di natura interpretativa ed avente quindi efficacia retroattiva – fa giustizia della tesi dell'automatismo, finora prevalente in giurisprudenza, che – fondandosi anche sulla previsione dell'art. 39, lett. c), del d.p.r. n. 600/1973 – ha ritenuto che ai fini della determinazione della plusvalenza il “prezzo” di cessione possa essere determinato in misura pari al “valore” accertato ai fini dell'imposta di registro (da ultima, Cass. 11 giugno 2014, n. 24054).

Inoltre, al valore “accertato o definito” ai fini dell'imposta di registro viene equiparato quello “dichiarato” agli stessi fini: ciò significa che le parti possono ben dichiarare, ai soli effetti dell'imposta di registro, un valore diverso dal corrispettivo pattuito, eventualmente anche maggiore di quest'ultimo; e l'amministrazione finanziaria non può automaticamente presumere un corrispettivo diverso da quello indicato in atto ai fini della tassazione dell'eventuale plusvalenza.

La disposizione richiama gli articoli 58, 68, 85 e 86 del d.p.r. n. 917/1986 (t.u.i.r.), e quindi si applica chiaramente sia alle plusvalenze realizzate nell'esercizio d'impresa che a quelle dei “privati”, ex art. 68 del t.u.i.r.<sup>112</sup>.

### **DETRAZIONE FISCALE DELL'IVA PAGATA PER L'ACQUISTO DI IMMOBILI IN CLASSE ENERGETICA “A” E “B”**

L'art. 1, comma 56, della **legge 28 dicembre 2015, n. 208** (in Suppl. ord. n. 70 alla G.U. n. 302 del 30.12.2015), in vigore dal 1° gennaio 2016, prevede che – ai fini dell'imposta sul reddito delle persone fisiche – si detrae dall'imposta sui redditi lorda, fino alla concorrenza del suo ammontare, il 50 per cento dell'importo corrisposto per il pagamento dell'imposta sul valore aggiunto in relazione all'acquisto, effettuato entro il 31 dicembre 2016, di unità immobiliari a destinazione residenziale, di classe energetica A o B ai sensi della normativa vigente, cedute dalle imprese costruttrici delle stesse. La detrazione di cui sopra è pari al 50 per cento dell'imposta dovuta sul corrispettivo d'acquisto ed è ripartita in dieci quote costanti nell'anno in cui sono state sostenute le spese e nei nove periodi d'imposta successivi.

La legge non richiede che l'immobile costituisca la prima casa per l'acquirente, né che lo stesso venga adibito a sua abitazione principale; non sono previsti limiti di prezzo, né al

<sup>112</sup> Cfr. MENEGHETTI, La “nuova” determinazione delle plusvalenze da cessione di azienda e di immobili, in *Corriere trib.*, 2015, 38, p. 3891; FERRANTI, Cessioni di immobili e aziende: non basta il valore definito ai fini dell'imposta di registro, in *Fisco*, 2015, 24, p. 2320; TRABUCCHI-TRINCHEA, Stop ai riflessi automatici sulle imposte dirette degli accertamenti di valore ai fini del registro, in *Corriere trib.*, 2015, 24, p. 1835; GAVELLI-VALCARENGHI, Plusvalenza da cessione di azienda in impresa familiare: fiscalmente il reddito è tutto del titolare, in *Corriere trib.*, 2015, 37, p. 3814; LAMEDICA, Impresa familiare: l'intera plusvalenza rileva solo in capo all'imprenditore, in *Corriere trib.*, 2015, 35, p. 2701; FANNI-TORTORA, Presunzione di corrispondenza tra valore accertato ai fini del registro e corrispettivo nelle imposte dirette, in *Corriere trib.*, 2015, 1, p. 51.

numero delle unità immobiliari che possono essere acquistate usufruendo della detrazione fiscale.

Quanto alla qualificazione della parte venditrice (“impresa costruttrice”), l’espressione sembra dover essere interpretata conformemente alle previsioni in materia di imposta sul valore aggiunto, che qualificano come tale – equiparandole *quoad effectum* – sia quella che ha costruito il fabbricato - anche mediante imprese appaltatrici – sia quella che ha eseguito su un fabbricato preesistente - anche a mezzo di imprese appaltatrici - interventi di recupero (restauro conservativo, ristrutturazione edilizia, ristrutturazione urbanistica, ex art. 3, comma 1, lett. c), d) ed f) del D.P.R. 6 giugno 2001, n. 380) (cfr. l’art. 127-*quinquiesdecies* della tabella “A”, parte terza, allegata al d.p.r. n. 633/1972).

La legge, inoltre, non richiede alcuna specifica formalità al fine di usufruire della detrazione in oggetto. Appare peraltro opportuno indicare nell’atto di acquisto, oltre alla volontà di usufruire della detrazione, la ricorrenza degli elementi di fatto richiesti dalla norma a tal fine (importo dell’Iva “corrisposto” e quietanza del relativo pagamento al venditore; destinazione residenziale dell’immobile acquistato; classe energetica del medesimo immobile, quale risultante dall’attestato che deve essere allegato all’atto; natura di impresa costruttrice della venditrice).

## **DETRAZIONE FISCALE PER INVESTIMENTI IN ABITAZIONI DESTINATE ALLA LOCAZIONE**

Con ***D.M. 8 settembre 2015*** (in G.U. n. 282 del 3.12.2015) sono state determinate le modalità di attuazione e le procedure di verifica ai sensi dell’articolo 21, comma 6, del D.L. 12 settembre 2014, n. 133, convertito, con modificazioni, dalla legge 11 novembre 2014, n. 164, in materia di deduzione per l’acquisto, la costruzione o la ristrutturazione di unità immobiliari da destinare alla locazione.

### ***A) – Previsioni del decreto legge 12 settembre 2014, n. 133:***

L’art. 21 del D.L. n. 133/2014 ha introdotto un particolare beneficio fiscale per l’acquisto, effettuato dal 1° gennaio 2014 al 31 dicembre 2017, di unità immobiliari a destinazione residenziale, di nuova costruzione, invendute alla data del 12 novembre 2014, od oggetto di interventi di ristrutturazione edilizia o di restauro e di risanamento conservativo di cui all’articolo 3, comma 1, lettere d) e c), del d.p.r. 6 giugno 2001, n. 380.

A fronte di tali acquisti, è riconosciuta all’acquirente, persona fisica non esercente attività commerciale, una deduzione dal reddito complessivo pari al 20% del prezzo di acquisto dell’immobile risultante dall’atto di compravendita, nel limite massimo complessivo di spesa di 300.000 euro, nonché degli interessi passivi dipendenti da mutui contratti per l’acquisto delle unità immobiliari medesime.

La deduzione spetta, nella medesima misura e nel medesimo limite massimo complessivo, anche per le spese sostenute dal contribuente persona fisica non esercente attività commerciale per prestazioni di servizi, dipendenti da contratti d’appalto, per la costruzione di un’unità immobiliare a destinazione residenziale su aree edificabili già possedute dal contribuente stesso prima dell’inizio dei lavori o sulle quali sono già riconosciuti diritti edificatori. Ai fini della deduzione le predette spese di costruzione sono attestatae dall’impresa che esegue i lavori.

Fermo restando il limite massimo complessivo di 300.000 euro, la deduzione spetta anche per l’acquisto o realizzazione di ulteriori unità immobiliari da destinare alla

locazione.

La deduzione spetta a condizione che:

a) l'unità immobiliare acquistata sia destinata, entro sei mesi dall'acquisto o dal termine dei lavori di costruzione, alla locazione per almeno otto anni e purché tale periodo abbia carattere continuativo; il diritto alla deduzione, tuttavia, non viene meno se, per motivi non imputabili al locatore, il contratto di locazione si risolve prima del decorso del suddetto periodo e ne viene stipulato un altro entro un anno dalla data della suddetta risoluzione del precedente contratto;

b) l'unità immobiliare medesima sia a destinazione residenziale, e non sia classificata o classificabile nelle categorie catastali A/1, A/8 e A/9;

c) l'unità immobiliare non sia ubicata nelle zone omogenee classificate E, ai sensi del decreto del Ministro dei lavori pubblici 2 aprile 1968, n. 1444;

d) l'unità immobiliare consegua prestazioni energetiche certificate in classe A o B, ai sensi dell'allegato 4 delle Linee Guida nazionali per la classificazione energetica degli edifici di cui al d.m. 26 giugno 2009, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 158 del 10 luglio 2009, ovvero ai sensi della normativa regionale, laddove vigente;

e) il canone di locazione non sia superiore a quello indicato nella convenzione di cui all'articolo 18 del testo unico di cui al d.p.r. 6 giugno 2001, n. 380, ovvero non sia superiore al minore importo tra il canone definito ai sensi dell'articolo 2, comma 3, della legge 9 dicembre 1998, n. 431, e quello stabilito ai sensi dell'articolo 3, comma 114, della legge 24 dicembre 2003, n. 350;

f) non sussistano rapporti di parentela entro il primo grado tra locatore e locatario.

Le persone fisiche non esercenti attività commerciale possono cedere in usufrutto, anche contestualmente all'atto di acquisto e anche prima della scadenza del periodo minimo di locazione di otto anni, le unità immobiliari acquistate con le agevolazioni fiscali di cui al presente articolo, a soggetti giuridici pubblici o privati operanti da almeno dieci anni nel settore dell'alloggio sociale, come definito dal d.m. 22 aprile 2008, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 146 del 24 giugno 2008, a condizione che venga mantenuto il vincolo alla locazione alle medesime condizioni stabilite dal comma 4, lettera e), e che il corrispettivo di usufrutto, calcolato su base annua, non sia superiore all'importo dei canoni di locazione calcolati con le modalità stabilite dal medesimo comma 4, lettera e).

La deduzione è ripartita in otto quote annuali di pari importo, a partire dal periodo d'imposta nel quale avviene la stipula del contratto di locazione e non è cumulabile con altre agevolazioni fiscali previste da altre disposizioni di legge per le medesime spese.

**B) – Previsioni del D.M. 8 settembre 2015:**

A norma dell'art. 1 del decreto, sono definite invendute le unità immobiliari che, alla data del 12 novembre 2014, erano già interamente o parzialmente costruite ovvero quelle per le quali alla medesima data era stato rilasciato il titolo abilitativo edilizio comunque denominato, nonché quelle per le quali era stato dato concreto avvio agli adempimenti propedeutici all'edificazione quali la convenzione tra Comune e soggetto attuatore dell'intervento, ovvero gli accordi similari comunque denominati dalla legislazione regionale.

Come precisato dall'art. 2 del decreto, alle persone fisiche, non esercenti attività commerciale, di cui all'art. 21, comma 1, del d.l. n. 133/2014, che acquistano, dal 1° gennaio 2014 al 31 dicembre 2017 unità immobiliari a destinazione residenziale di nuova

costruzione invendute, come definite ai sensi dell'art. 1 del decreto, o oggetto di interventi di ristrutturazione edilizia o di restauro e risanamento conservativo di cui all'art. 3, comma 1, lettere d) e c), del d.p.r. 6 giugno 2001, n. 380, è riconosciuta una deduzione dal reddito complessivo ai fini dell'imposta sul reddito delle persone fisiche (IRPEF) pari al 20% del prezzo di acquisto dell'immobile risultante dall'atto notarile di compravendita, nel limite massimo complessivo di euro 300.000,00 comprensivo di IVA. Ai suindicati soggetti spetta, altresì, la deduzione dal reddito complessivo degli interessi passivi sui mutui contratti per l'acquisto della medesima unità immobiliare nella misura del 20% degli stessi. Le deduzioni sono riconosciute per l'acquisto di unità abitative per le quali è stato rilasciato il certificato di agibilità o si sia formato il silenzio assenso di cui all'art. 25 del citato d.p.r. n. 380 del 2001, nel periodo ricompreso tra il 1° gennaio 2014 e il 31 dicembre 2017. Le deduzioni spettano ai soggetti titolari del diritto di proprietà dell'unità immobiliare in relazione alla quota di proprietà. Le deduzioni spettano al proprietario dell'unità immobiliare anche nell'ipotesi in cui quest'ultima sia concessa in usufrutto a soggetti giuridici pubblici o privati operanti da almeno dieci anni nel settore dell'alloggio sociale, come definito dal D.M. 22 aprile 2008, nel rispetto delle condizioni stabilite dal successivo art. 4. Il corrispettivo di usufrutto, calcolato su base annua, non può essere di importo superiore a quello dei canoni di locazione calcolati con le modalità stabilite dal medesimo art. 4. Ai sensi dell'art. 21, comma 5, del citato D.L. n. 133 del 2014, la deduzione è ripartita in otto quote annuali di pari importo a partire dal periodo di imposta nel quale avviene la stipula del contratto di locazione. Eventuali interruzioni del periodo di locazione per motivi non imputabili al locatore, purché ciascuna inferiore ad un anno, non determinano la decadenza del diritto alla deduzione.

Ai sensi dell'art. 3 del decreto, ai soggetti di cui all'art. 2, comma 1, è riconosciuta la deduzione dal reddito complessivo ivi prevista delle spese sostenute, dipendenti da contratti di appalto, per la costruzione di un'unità immobiliare a destinazione residenziale su aree edificabili già possedute dal contribuente stesso prima dell'inizio dei lavori o sulle quali sono già riconosciuti diritti edificatori. Ai fini della deduzione le predette spese sono attestate dall'impresa che esegue i lavori attraverso fattura. Tale deduzione è riconosciuta per la costruzione di unità immobiliari, da ultimare entro il 31 dicembre 2017, per le quali è stato rilasciato il titolo abilitativo edilizio comunque denominato anteriormente alla data del 12 novembre 2014. La deduzione è riconosciuta per le spese attestate nel periodo ricompreso tra il 1° gennaio 2014 e il 31 dicembre 2017 ed è ripartita in otto quote annuali di pari importo a partire dal periodo di imposta nel quale avviene la stipula del contratto di locazione.

A norma dell'art. 4 del decreto, la spettanza delle deduzioni di cui ai precedenti articoli 2 e 3 è subordinata alle seguenti condizioni:

a) l'unità immobiliare acquistata sia destinata, entro sei mesi dall'acquisto o dal termine dei lavori di costruzione, alla locazione per almeno otto anni e purché tale periodo abbia carattere continuativo;

b) l'unità immobiliare medesima sia a destinazione residenziale, e non sia classificata o classificabile nelle categorie catastali A/1, A/8 e A/9;

c) l'unità immobiliare non sia ubicata nelle zone omogenee classificate E, ai sensi del decreto del Ministro dei lavori pubblici 2 aprile 1968, n. 1444;

d) l'unità immobiliare consegua prestazioni energetiche certificate in classe A o B, ai

sensi dell'allegato 4 delle Linee Guida nazionali per la classificazione energetica degli edifici di cui al decreto del Ministro dello sviluppo economico 26 giugno 2009, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 158 del 10 luglio 2009, ovvero ai sensi della normativa regionale, laddove vigente;

e) il canone di locazione non sia superiore a quello indicato nella convenzione di cui all'art. 18 del testo unico di cui al decreto del Presidente della Repubblica 6 giugno 2001, n. 380, ovvero non sia superiore al minore importo tra il canone definito ai sensi dell'art. 2, comma 3, della legge 9 dicembre 1998, n. 431, e quello stabilito ai sensi dell'art. 3, comma 114, della legge 24 dicembre 2003, n. 350;

f) non sussistano rapporti di parentela entro il primo grado tra locatore e locatario;

g) accertata esecuzione di opere edilizie conformi a quelle assentite o comunicate.

Ai sensi dell'art. 5 del decreto, le deduzioni di cui agli articoli 2 e 3 sono riconosciute una sola volta per ogni singolo immobile. Le deduzioni stesse non sono cumulabili con le altre agevolazioni fiscali previste da altre disposizioni di legge per le medesime spese.

Il periodo di sei mesi di cui all'art. 21, comma 4, lettera a) del d.l. n. 133 del 2014 decorre, per le unità immobiliari di cui all'art. 2, comma 1, dalla data dell'acquisto, ovvero, per le unità immobiliari di cui all'art. 3, comma 1, dalla data del rilascio del certificato di agibilità, ovvero dalla data in cui si è formato il silenzio assenso ex art. 25 del d.p.r. n. 380 del 2001 (art. 6).

A norma dell'art. 7 del decreto, la quantificazione del canone è effettuata sulla base di quanto disposto dall'art. 4, comma 1, lettera e), del decreto. Le unità immobiliari realizzate sulla base della convenzione di cui all'art. 35 della legge 22 ottobre 1971, n. 865, nei piani di zona o nei piani assimilati, comunque denominati, sono equiparate alle unità immobiliari realizzate sulla base della convenzione di cui all'art. 18 del decreto del Presidente della Repubblica n. 380 del 2001.

In caso di trasferimento dell'unità immobiliare locata, per vendita o per successione ereditaria, la deduzione fiscale spettante si trasferisce per la parte residua al nuovo soggetto proprietario purché in possesso dei requisiti di cui all'art. 2, fermo restando in capo ad esso il rispetto delle condizioni di spettanza previste dall'art. 21, comma 4, del d.l. n. 133/2014 (art. 8, comma 1).

Nel caso di cessione di usufrutto a titolo oneroso, di cui al comma 4-bis dell'art. 21 del citato d.l. n. 133 del 2014, effettuata contestualmente all'atto di acquisto dell'unità immobiliare, il corrispettivo di usufrutto dovrà essere espressamente indicato nel medesimo atto di acquisto. Il corrispettivo di usufrutto deve essere calcolato su base annua, non deve essere superiore all'importo dei canoni di locazione calcolati con le modalità stabilite dal comma 4, lettera e), dell'art. 21 del suddetto decreto-legge. La cessione in usufrutto non può essere effettuata a soggetti diversi da quelli previsti dall'art. 21, comma 4-bis, del suddetto decreto-legge n. 133 del 2014. Qualora la cessione in usufrutto fosse disposta in favore di persone fisiche "*mortis causa*" il soggetto beneficiante è tenuto al rispetto delle condizioni di cui all'art. 4 (art. 8, commi 2 e 3) <sup>113</sup>.

---

<sup>113</sup> Cfr. anche, in argomento, DI MARZIO, "Sblocca Italia": le misure per l'incentivazione degli investimenti in abitazioni in locazione, in *Immobili & proprietà*, 2015, p. 173; BIANCHI, "Sblocca Italia": deducibilità delle spese di acquisto degli immobili di nuova costruzione, in *Immobili & proprietà*, 2015, p. 24.

## DETRAZIONE FISCALE PER INTERVENTI DI RISTRUTTURAZIONE E RIQUALIFICAZIONE ENERGETICA

L'art. 1, commi 74, 87 e 88, della **legge 28 dicembre 2015, n. 208** (in Suppl. ord. n. 70 alla G.U. n. 302 del 30.12.2015), in vigore dal 1° gennaio 2016, ha prorogato e modificato la disciplina sulla detrazione fiscale delle spese di ristrutturazione e di riqualificazione energetica, dettata dagli artt. 14, 15 e 16 del D.L. 4 giugno 2013, n. 63, convertito in legge 3 agosto 2013, n. 90, e successive modificazioni. Disciplina, quest'ultima, a sua volta modificativa, transitoriamente, delle previsioni contenute nell'art. 16-bis del D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917 (t.u.i.r.), che contiene la regolamentazione "a regime" della detrazione.

### **A) – Riqualificazione energetica.**

1) – Il nuovo art. 14 del D.L. n. 63/2013 prevede che le disposizioni di cui all'articolo 1, comma 48, della legge 13 dicembre 2010, n. 220, e successive modificazioni (in tema di detrazioni per la riqualificazione energetica), si applicano nella misura del 65 per cento, alle spese sostenute dal 6 giugno 2013 al 31 dicembre 2016.

2) – La detrazione fiscale del 65 per cento si applica anche alle spese:

a) per interventi relativi a parti comuni degli edifici condominiali di cui agli articoli 1117 e 1117-bis del codice civile o che interessino tutte le unità immobiliari di cui si compone il singolo condominio, sostenute dal 6 giugno 2013 al 31 dicembre 2015;

b) per l'acquisto e la posa in opera delle schermature solari di cui all'allegato "M" al d. lgs. 29 dicembre 2006, n. 311, sostenute dal 1° gennaio 2015 al 31 dicembre 2015, fino a un valore massimo della detrazione di 60.000 euro (quindi fino ad un importo di spesa pari ad euro 92.307,69);

c) per l'acquisto e la posa in opera di impianti di climatizzazione invernale con impianti dotati di generatori di calore alimentati da biomasse combustibili, sostenute dal 1° gennaio 2015 al 31 dicembre 2015, fino a un valore massimo della detrazione di 30.000 euro (quindi fino ad un importo di spesa pari ad euro 46.153,85);

d) continuano ad applicarsi, in quanto compatibili, le previsioni dell'art. 1, commi da 344 a 347, della legge 27 dicembre 2006, n. 296.

3) – La detrazione è ripartita in dieci quote annuali di pari importo. Si applicano, in quanto compatibili, le disposizioni di cui all'articolo 1, comma 24, della legge 24 dicembre 2007, n. 244, e successive modificazioni.

4) – Nelle more della definizione di misure ed incentivi selettivi di carattere strutturale finalizzati a favorire la realizzazione di interventi per il miglioramento, l'adeguamento antisismico e la messa in sicurezza degli edifici esistenti, nonché per l'incremento dell'efficienza idrica e del rendimento energetico degli stessi, si applicano le disposizioni di cui agli articoli 14 e 16.

5) – A norma del nuovo comma 2-ter dell'art. 14 del d.l. n. 63/2013, introdotto dal suddetto comma 74, per le spese sostenute dal 1° gennaio 2016 al 31 dicembre 2016 per interventi di riqualificazione energetica di parti comuni degli edifici condominiali, i soggetti di cui all'articolo 11, comma 2, e all'articolo 13, comma 1, lettera a), e comma 5, lettera a), del t.u.i.r. (c.d. incapienti ai fini Irpef), in luogo della detrazione di cui al comma 1 dell'art. 14 possono optare per la cessione del corrispondente credito ai fornitori che hanno effettuato i predetti interventi, con modalità da definire con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate. Da tale emanando provvedimento dovrà risultare la forma

dell'atto di cessione, il termine entro il quale lo stesso dovrà essere perfezionato, gli eventuali adempimenti a carico del contribuente.

6) – a norma del suddetto comma 87, le detrazioni per la riqualificazione energetica, di cui all'art. 14 del d.l. n. 63/2013, sono usufruibili anche dagli Istituti autonomi per le case popolari, comunque denominati, per le spese sostenute, dal 1° gennaio 2016 al 31 dicembre 2016, per interventi realizzati su immobili di loro proprietà adibiti ad edilizia residenziale pubblica.

7) – a norma del suindicato comma 88, le detrazioni per la riqualificazione energetica, di cui all'art. 14 del d.l. n. 63/2013, si applicano anche alle spese sostenute per l'acquisto, l'installazione e la messa in opera di dispositivi multimediali per il controllo da remoto degli impianti di riscaldamento o produzione di acqua calda o di climatizzazione delle unità abitative, volti ad aumentare la consapevolezza dei consumi energetici da parte degli utenti e a garantire un funzionamento efficiente degli impianti. Tali dispositivi devono: *a)* mostrare attraverso canali multimediali i consumi energetici, mediante la fornitura periodica dei dati; *b)* mostrare le condizioni di funzionamento correnti e la temperatura di regolazione degli impianti; *c)* consentire l'accensione, lo spegnimento e la programmazione settimanale degli impianti da remoto.

**B) – Ristrutturazione edilizia.**

8) – il nuovo testo dell'art. 16 del D.L. n. 63/2013 prevede che la detrazione fiscale è pari al 50 per cento per le spese per la ristrutturazione degli edifici, quali indicate nell'art. 16-bis, comma 1, del t.u.i.r., sostenute dal 26 giugno 2012 al 31 dicembre 2016. Ferme restando le ulteriori disposizioni contenute nell'articolo 16-bis del t.u.i.r., per le spese documentate, relative agli interventi di ristrutturazione indicati nel comma 1 del citato articolo 16-bis, spetta una detrazione dall'imposta lorda fino ad un ammontare complessivo delle stesse non superiore a 96.000 euro per unità immobiliare.

9) – A decorrere dal 1° gennaio 2017 riprenderanno vigore, quindi, le disposizioni “a regime” dettate dall'art. 16-bis del T.U.I.R. (detrazione nella misura del 36 per cento, fino ad un ammontare complessivo delle spese di ristrutturazione pari a 48.000 euro).

10) – il nuovo art. 16, comma 1-bis, del D.L. n. 63/2013 estende la detrazione fiscale nella misura del 65% alle spese di ristrutturazione finalizzate all'adozione di misure antisismiche, sostenute fino al 31 dicembre 2016, su edifici ricadenti nelle zone sismiche ad alta pericolosità (zone 1 e 2) di cui all'ordinanza del Presidente del Consiglio dei Ministri n. 3274 del 20 marzo 2003, pubblicata nel supplemento ordinario n. 72 alla Gazzetta Ufficiale n. 105 dell'8 maggio 2003, riferite a costruzioni adibite ad abitazione principale o ad attività produttive, fino ad un ammontare complessivo delle stesse non superiore a 96.000 euro per unità immobiliare.

11) – Ai contribuenti che fruiscono della detrazione di cui all'art. 16-bis, comma 1, del t.u.i.r. è altresì riconosciuta una detrazione dall'imposta lorda, fino a concorrenza del suo ammontare, per le ulteriori spese documentate sostenute per l'acquisto di mobili e di grandi elettrodomestici di classe non inferiore alla A+, nonché A per i forni, per le apparecchiature per le quali sia prevista l'etichetta energetica, finalizzati all'arredo dell'immobile oggetto di ristrutturazione. La detrazione di cui al presente comma, da ripartire tra gli aventi diritto in dieci quote annuali di pari importo, spetta nella misura del 50 per cento delle spese sostenute dal 6 giugno 2013 al 31 dicembre 2016 ed è calcolata su un ammontare complessivo non superiore a 10.000 euro. Le spese di cui sopra sono

comutate, ai fini della fruizione della detrazione d'imposta, indipendentemente dall'importo delle spese sostenute per i lavori di ristrutturazione che fruiscono delle detrazioni.

12) – La maggiore detrazione compete, transitoriamente, per le spese di ristrutturazione indicate nell'art. 16-bis, comma 1, del t.u.i.r., ma anche, secondo i chiarimenti di prassi intervenuti, per l'acquisto di unità immobiliari abitative in edifici interamente ristrutturati (art. 16-bis, comma 3, del t.u.i.r.).

13) – a norma dell'art. 16-bis, comma 3, del t.u.i.r., nel caso di acquisto di unità immobiliari abitative in edifici interamente ristrutturati la detrazione fiscale compete a condizione che le unità immobiliari siano vendute o assegnate entro diciotto mesi dalla ultimazione dei lavori.

14) – a norma dell'art. 1, comma 657, della legge 23 dicembre 2014, n. 190, a decorrere dal 1° gennaio 2015 le banche e le Poste Italiane S.p.a. devono operare una ritenuta dell'8 per cento a titolo di acconto dell'imposta sul reddito dovuta dai beneficiari, con obbligo di rivalsa, all'atto dell'accredito dei pagamenti relativi ai bonifici disposti dai contribuenti per beneficiare di oneri deducibili o per i quali spetta la detrazione d'imposta.

15) – L'art. 12 del D.Lgs. 21 novembre 2014, n. 175 (in G.U. n. 277 del 28.11.2014), in vigore dal 13 dicembre 2014, ha abrogato il comma 6 dell'articolo 29 del d.l. 29 novembre 2008, n. 185, convertito, con modificazioni, dalla legge 28 gennaio 2009, n. 2 (che prevedeva la necessità di comunicazione all'Agenzia delle entrate per i lavori che proseguono per più periodi di imposta ammessi alla detrazione IRPEF delle spese sostenute per la riqualificazione energetica degli edifici). Tale comunicazione non deve, quindi, più essere effettuata. Cfr. al riguardo la Circ. Agenzia Entrate 30 dicembre 2014, n. 31/E, § 4.

Con ***Provvedimento dell'Agenzia delle Entrate in data 23 dicembre 2015*** (pubblicato nel sito internet dell'Agenzia delle entrate il 23 dicembre 2015, ai sensi dell'art. 1, comma 361, della legge 24 dicembre 2007, n. 244), è stato disposto che a partire dal 2016, le comunicazioni di cui al provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate del 30 maggio 2014 sono effettuate, in unica soluzione, entro il 28 febbraio con riferimento ai dati dell'anno solare precedente. Si tratta della trasmissione delle informazioni relative al mittente, ai beneficiari della detrazione e ai destinatari dei pagamenti effettuati tramite bonifici bancari, ai fini del riconoscimento della detrazione in oggetto, da effettuarsi da parte delle banche ai sensi dell'art. 3 del d.m. 18 febbraio 1998, n. 41.

## **DETRAZIONE FISCALE PER L'ACQUISTO DI MOBILI**

L'art. 1, comma 75, della ***legge 28 dicembre 2015, n. 208*** (in Suppl. ord. n. 70 alla G.U. n. 302 del 30.12.2015), in vigore dal 1° gennaio 2016, attribuisce alle giovani coppie costituenti un nucleo familiare composto da coniugi o da conviventi more uxorio che abbiano costituito nucleo da almeno tre anni, in cui almeno uno dei due componenti non abbia superato i trentacinque anni, acquirenti di unità immobiliare da adibire ad abitazione principale<sup>114</sup>, una detrazione dall'imposta lorda, fino a concorrenza del suo ammontare,

<sup>114</sup> L'intuibile *ratio* della norma comporta che l'immobile acquistato debba essere adibito ad abitazione principale dei coniugi o conviventi (e non di terze persone). La legge non specifica il termine – decorrente dall'atto di acquisto dell'immobile – entro il quale adibire l'immobile ad abitazione principale: nel dubbio circa l'estensibilità in via analogica

per le spese documentate sostenute per l'acquisto di mobili ad arredo della medesima unità abitativa.

La detrazione, da ripartire tra gli aventi diritto in dieci quote annuali di pari importo, spetta nella misura del 50 per cento delle spese sostenute dal 1° gennaio 2016 al 31 dicembre 2016 ed è calcolata su un ammontare complessivo non superiore a 16.000 euro (con conseguente detrazione ai fini Irpef per un massimo di 8.000 euro). Il beneficio non è cumulabile con quello di cui alla lettera c) del comma 74.

### **EMERSIONE DI LIBERALITÀ INDIRETTE**

La *Circolare dell'Agenzia delle Entrate in data 11 agosto 2015, n. 30/E*, § 1.2, ha trattato – nell'ambito dei chiarimenti dettati in relazione alla c.d. *voluntary disclosure* – il tema della tassazione (e correlativa “emersione”) delle liberalità indirette. La tematica, avente un rilievo di carattere generale, merita qualche puntualizzazione, stante l'importanza dei chiarimenti forniti, che consentono di coordinare l'originaria disciplina della materia con i più recenti interventi normativi.

L'art. 69 della legge 21 novembre 2000, n. 342, ha modificato alcune disposizioni del D. Lgs. 31 ottobre 1990, n. 346 (testo unico dell'imposta sulle successioni e donazioni), introducendovi tra l'altro il nuovo art. 56-*bis*, il cui comma 3 prevede che le liberalità indirette che non risultino da atti soggetti a registrazione possono essere registrate volontariamente, applicandosi in tal caso le aliquote dell'imposta sulle donazioni (quelle vigenti all'epoca erano pari rispettivamente al 3 per cento, 5 per cento e 7 per cento). Cfr. sul punto la Circ. Agenzia Entrate 16 novembre 2000, n. 207/E, § 2.2.

L'art. 56-*bis* esclude in ogni caso dalla tassazione le donazioni e liberalità di modico valore (art. 783 c.c.) e le spese non soggette a collazione, *ex art. 742 c.c.* D'altra parte, l'art. 1, comma 4-*bis*, del d. lgs. n. 346/1990 dichiara non soggette ad imposta le liberalità indirette collegate ad acquisto di immobili o aziende, quando l'atto sia soggetto ad imposta proporzionale di registro o ad Iva.

L'art. 56-*bis* suindicato prevede poi che le liberalità indirette possano essere accertate a due condizioni:

- quando l'esistenza di liberalità risulta da dichiarazioni rese dall'interessato nell'ambito di procedimenti diretti all'accertamento di tributi;
- quando le liberalità anche cumulativamente superino un dato ammontare (stabilito dalla norma – tenuto conto della franchigia allora in essere – in euro 180.760 (lire 350 milioni), con riferimento ad un unico beneficiario).

In caso di accertamento da parte dell'ufficio si applicava, all'epoca, l'aliquota - in misura fissa a prescindere dal grado di parentela del beneficiario - del 7 per cento sulla parte dell'incremento patrimoniale dovuto alla liberalità che eccedeva la franchigia.

Come è noto, sia le franchigie che le aliquote, e lo stesso criterio di determinazione delle stesse, è stato profondamente modificato dall'art. 2, commi da 47 a 53, del decreto legge 3 ottobre 2006, n. 262, convertito in legge 24 novembre 2006, n. 286. La Circ. Agenzia Entrate 11 agosto 2015, n. 30/E, ha operato un'interpretazione evolutiva (od

del disposto dell'art. 15, comma 1, lett. b), del d.p.r. n. 917/1986 (ossia del termine di un anno dall'acquisto), deve comunque ritenersi che ciò debba avvenire in un tempo congruo, da valutarsi in base alle circostanze.

“ortopedica”), certamente condivisibile, delle previsioni contenute nell’art. 56-*bis* del testo unico, affermando:

1) – che le liberalità indirette siano rimaste imponibili anche nell’ambito della nuova imposta (tenuto conto che il d.l. n. 262/2006 ha assoggettato a tassazione tutti gli atti gratuiti, *genus* addirittura più ampio rispetto alla categoria delle liberalità);

2) – che sono tassabili, quindi, sia le liberalità indirette risultanti da atti soggetti a registrazione (*ex art. 1, comma 4-bis, del t.u., con esclusione di quelle “collegate” ivi previste*), sia le altre liberalità tra vivi che si caratterizzano per l’assenza di un atto scritto soggetto a registrazione (come già confermato dalla Circ. Agenzia Entrate 22 gennaio 2008, n. 3/E, § 2);

3) – che la previsione dell’art. 56-*bis* del t.u. debba essere armonizzata con le previsioni del d. lgs. n. 262/2005 (il cui art. 2, comma 50, infatti dichiara applicabili le previsioni del t.u. solo in quanto compatibili);

4) – che a tal fine le franchigie applicabili alla fattispecie debbano essere quelle oggi vigenti (quanto alle franchigie, esse sono attualmente di euro 1.000.000 per coniuge e parenti in linea retta, euro 1.500.000 per minori e portatori di handicap, euro 100.000 per fratelli e sorelle, *ex art. comma 49, del d.l. n. 262/2006*);

5) – nel caso di accertamento *ex art. 56-bis, comma 1*, l’aliquota da applicare è quella dell’8 per cento, che costituisce oggi la percentuale massima prevista dalla legge, considerata come aliquota residuale (senza applicazione di sanzioni, non essendovi un atto scritto soggetto a registrazione in termine fisso);

6) – nel caso di registrazione volontaria *ex art. 56-bis, comma 3*, non potendo più trovare applicazione le aliquote già previste dall’art. 56 (abrogato dal d.l. n. 262/2006), si applicano le aliquote e le franchigie oggi vigenti, introdotte dall’art. 2, comma 49, del suddetto decreto (anche in questo caso, ovviamente, senza applicazione di sanzioni).

Non esistono previsioni normative o istruzioni di prassi amministrativa riguardo alle modalità da adottare per la richiesta di registrazione volontaria delle liberalità indirette. Deve ritenersi, peraltro, che in assenza di un atto scritto, debba essere prodotto all’Agenzia delle entrate unicamente il modello di richiesta di registrazione (mod. 69), unitamente ad un’istanza rivolta all’ufficio, nella quale si specifica il tipo di liberalità indiretta effettuata (es., versamento su conto corrente di terzi; pagamento di debito altrui; ecc.)<sup>115</sup>.

## EMERSIONE DI ATTIVITÀ ESTERE O NON DICHIARATE (VOLUNTARY DISCLOSURE)

Con **D.L. 30 settembre 2015, n. 153** (in G.U. n. 227 del 30.9.2015), in vigore dal 30 settembre 2015, convertito in **legge 20 novembre 2015, n. 187** (in G.U. n. 277 del

<sup>115</sup> Cfr. MASSAROTTO, *Liberalità indirette: chiariti i dubbi su “voluntary disclosure” e trasferimenti di ricchezza*, in *Corriere trib.*, 2015, 37, p. 3809; CARUNCHIO, *La tassazione delle liberalità indirette e informali*, in *Fisco*, 2015, p. 3429; PISCHETOLA, *Liberalità indirette e imposta di donazione*, in *Notariato*, 2015, p. 653; PETTERUTI, *Rilevanza fiscale delle liberalità indirette nell’attività notarile (studio n. 135-2011/T)*, in *Studi e materiali*, 2012, 3, p. 817; GHINASSI, *Le liberalità indirette nel nuovo tributo successorio*, in *Rass. trib.*, 2010, p. 394; ZANNI-REBECCA-TRENTIN, *La tassazione delle liberalità indirette*, in *Fisco*, 2010, p. 4448; IACCARINO, *Donazioni indirette. Profili tributari e disciplina dell’imputazione, della collazione e della riduzione*, in *Notariato*, 2007, p. 269; ROPPO, *Le liberalità fra disciplina civilistica e norme fiscali: una sfida per il ceto notarile*, in *Notariato*, 2002, p. 427; STEVANATO, *Donazioni e liberalità indirette nel tributo successorio*, Padova 2000; GALLO ORSI, *Liberalità (atti di, dir. trib.)*, in *Enc. giur. Treccani*, XVIII, Roma 1990.

27.11.2015), in vigore dal 28 novembre 2015, sono state apportate modifiche alle previsioni della legge 15 dicembre 2014, n. 186 (in materia di collaborazione volontaria per l'emersione ed il rientro di capitali detenuti all'estero e per l'emersione nazionale), ed al d.l. 28 giugno 1990, n. 167, convertito in legge 4 agosto 1990, n. 227. In particolare:

1) – è stato precisato che la richiesta di accesso alla collaborazione volontaria rimane irrevocabile e non può essere presentata più di una volta, anche indirettamente o per interposta persona (art. 5-*quater*, comma 2, terzo periodo, del d.l. n. 167/1990);

2) – è stato disposto che la procedura di collaborazione volontaria può essere attivata fino al 30 novembre 2015 (con proroga, quindi, del termine originariamente fissato al 30 settembre 2015). L'integrazione dell'istanza, i documenti e le informazioni di cui al comma 1, lettera a), possono essere presentati entro il 30 dicembre 2015. In deroga all'articolo 31 del d.p.r. 29 settembre 1973, n. 600, e all'articolo 40 del d.p.r. 26 ottobre 1972, n. 633, la competenza alla gestione delle istanze presentate, per la prima volta, a decorrere dal 10 novembre 2015 e all'emissione dei relativi atti, compresi quelli di accertamento e di contestazione delle violazioni, per tutte le annualità oggetto della procedura di collaborazione volontaria, è attribuita all'articolazione dell'Agenzia delle entrate individuata con provvedimento del direttore dell'Agenzia medesima, da emanare entro la data di entrata in vigore della presente disposizione. Per gli atti di cui al periodo precedente, impugnabili ai sensi del d. lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, si applicano le disposizioni in materia di competenza per territorio di cui all'articolo 4, comma 1, e in materia di legittimazione processuale dinanzi alle commissioni tributarie di cui all'articolo 10, comma 1, dello stesso d. lgs. n. 546 del 1992, e successive modificazioni, previste per le articolazioni dell'Agenzia delle entrate ivi indicate. Al fine di assicurare la trattazione unitaria delle istanze e la data certa per la conclusione dell'intero procedimento i termini di decadenza per l'accertamento di cui all'articolo 43 del d.p.r. 29 settembre 1973, n. 600, e all'articolo 57 del d.p.r. 26 ottobre 1972, n. 633, nonché i termini di decadenza per la notifica dell'atto di contestazione ai sensi dell'articolo 20 del d. lgs. 18 dicembre 1997, n. 472, che scadono a decorrere dal 31 dicembre 2015, limitatamente agli imponibili, alle imposte, alle ritenute, ai contributi, alle sanzioni e agli interessi relativi alla procedura di collaborazione volontaria e per tutte le annualità e le violazioni oggetto della procedura stessa, sono fissati, anche in deroga a quelli ordinari, al 31 dicembre 2016 (art. 5-*quater*, comma 5, del d.l. n. 167/1990);

3) – si applicano le disposizioni in materia di prevenzione del riciclaggio e di finanziamento del terrorismo di cui al d. lgs. 21 novembre 2007, n. 231, ad eccezione di quanto previsto dall'articolo 58, comma 6, del medesimo decreto (art. 5-*quinqüies*, comma 1, lett. b-*bis*), del d.l. n. 167/1990);

4) – limitatamente alle attività oggetto di collaborazione volontaria, le condotte previste dall'articolo 648-*ter*.1 del codice penale (autoriciclaggio) non sono punibili se commesse in relazione ai delitti di cui al comma 1, lettera a), dell'art. 5-*quinqüies* del d.l. n. 167/1990, sino alla data del 30 novembre 2015, entro la quale può essere attivata la procedura di collaborazione volontaria, o sino alla data del 30 dicembre 2015 in presenza di integrazione dell'istanza o di presentazione dei documenti e delle informazioni di cui all'articolo 5-*quater*, comma 1, lettera a) del suddetto decreto (art. 5-*quinqüies*, comma 3, del d.l. n. 167/1990);

5) – ai soli fini della collaborazione volontaria di cui alla legge 15 dicembre 2014, n. 186,

la disciplina relativa agli istituti deflattivi del contenzioso tributario, abrogate a partire dal 2016, contenuta nelle disposizioni di cui all'articolo 5, commi da 1-*bis* a 1-*quinqües* del d. lgs. 19 giugno 1997, n. 218, nel testo vigente alla data del 30 dicembre 2014, continua ad applicarsi fino al 31 dicembre 2016 (art. 2, comma 2, del d.l. n. 153/2015).

I nuovi termini previsti dal d.l. n. 153/2015 superano, pertanto, quelli già indicati con ***Provvedimento dell'Agenzia delle Entrate in data 14 settembre 2015*** (pubblicato nel sito internet dell'Agenzia delle entrate il 14 settembre 2015, ai sensi dell'art. 1, comma 361, della legge 24 dicembre 2007, n. 244) ai fini della trasmissione della documentazione a corredo del modello per la richiesta di accesso alla procedura di collaborazione volontaria. Rimane invece valida la previsione – contenuta nell'art 1, punto 1.2, del suddetto Provvedimento, secondo cui gli imponibili, le imposte e le ritenute correlati alle attività dichiarate nell'ambito della procedura di collaborazione volontaria per i quali è scaduto il termine per l'accertamento devono essere evidenziati nella relazione e nella documentazione, per potersi considerare oggetto della procedura ai fini della causa di non punibilità di cui all'articolo 5-*quinqües*, commi 1 e 2, del d.l. n. 167/1990 (precisazione, quest'ultima, che vale in particolare per le annualità per cui si è già verificata la decadenza dei termini di accertamento, ma per i quali non si è ancora prescritta l'azione penale in presenza di fattispecie qualificabili come reati tributari o in materia di riciclaggio).

A quest'ultimo proposito, l'art. 2, comma 4, del ***D. Lgs. 5 agosto 2015, n. 128*** (in G.U. n. 190 del 18.8.2015), in vigore dal 2 settembre 2015, ha disposto che ai fini della causa di non punibilità di cui all'articolo 5-*quinqües*, commi 1 e 2, del d.l. 26 giugno 1990, n. 167, convertito in legge 4 agosto 1990, n. 227, si considerano oggetto della procedura di collaborazione volontaria anche gli imponibili, le imposte e le ritenute correlati alle attività dichiarate nell'ambito di tale procedura per i quali è scaduto il termine per l'accertamento.

Con ***Provvedimenti dell'Agenzia delle Entrate in data 6 novembre 2015, ed in data 27 novembre 2015*** (pubblicati nel sito internet dell'Agenzia delle entrate rispettivamente il 6 novembre ed il 17 novembre 2015, ai sensi dell'art. 1, comma 361, della legge 24 dicembre 2007, n. 244), è stata attribuita al Centro operativo di Pescara la gestione delle richieste di accesso alla procedura di collaborazione volontaria, presentate per la prima volta a decorrere dal 10 novembre 2015.

L'art. 1, comma 133, della ***legge 28 dicembre 2015, n. 208*** (in Suppl. ord. n. 70 alla G.U. n. 302 del 30.12.2015), in vigore dal 1° gennaio 2016, nel prevedere l'entrata in vigore a decorrere dal 1° gennaio 2016 delle modifiche alle sanzioni amministrative tributarie apportate dal d. lgs. 24 settembre 2015, n. 158 (con modifica dell'art. 32 di tale decreto), ha disposto che restano comunque ferme le sanzioni nella misura dovuta in base alle norme relative alla procedura di collaborazione volontaria di cui alla legge 15 dicembre 2014, n. 186, vigenti alla data di presentazione della relativa istanza.

Il medesimo comma 133 ha inoltre disposto che, a soli fini della procedura di collaborazione volontaria di cui al periodo precedente, tutti gli atti che per legge devono essere notificati al contribuente, di cui agli articoli 5-*quater* e 5-*quinqües* del d.l. 28 giugno 1990, n. 167, possono essere allo stesso notificati dal competente ufficio dell'Agenzia delle entrate, in deroga ad ogni altra disposizione di legge, mediante posta elettronica certificata, con le modalità previste dal d.p.r. 11 febbraio 2005, n. 68, all'indirizzo di posta elettronica certificata del professionista che lo assiste nell'ambito della procedura di

collaborazione volontaria. Per i fini di cui al periodo precedente il contribuente deve manifestare la propria volontà di ricevere gli atti della procedura all'indirizzo di posta elettronica certificata del professionista che lo assiste <sup>116</sup>.

In relazione al monitoraggio fiscale, con ***Provvedimento dell'Agenzia delle Entrate in data 16 luglio 2015*** (pubblicato nel sito internet dell'Agenzia delle entrate il 17 luglio 2015, ai sensi dell'art. 1, comma 361, della legge 24 dicembre 2007, n. 244) è stato modificato il precedente Provvedimento in data 24 aprile 2014, recante disposizioni di attuazione dell'articolo 1 del d.l. 28 giugno 1990, n. 167, convertito, con modificazioni, dalla legge 4 agosto 1990, n. 227, sostituito dall'articolo 9, comma 1, lettera a), della legge 6 agosto 2013, n. 97, riguardanti le modalità e i termini di comunicazione all'Agenzia delle entrate dei trasferimenti, anche attraverso movimentazione di conti, da o verso l'estero di mezzi di pagamento di cui all'articolo 1, comma 2, lettera i), del d. lgs. 21 novembre 2007, n. 231 (di importo pari o superiore ad euro 15.000), da parte degli intermediari finanziari indicati nell'articolo 11, commi 1 e 2, dello stesso decreto legislativo. Tra l'altro, il termine per la comunicazione dei dati relativi alle operazioni poste in essere nell'anno 2014, previsto dal punto 4.1 del provvedimento dell'Agenzia del 24 aprile 2014, è stato fissato al 21 settembre 2015. Per gli anni successivi rimane invece in vigore la precedente disciplina: la comunicazione è effettuata annualmente ed è trasmessa entro il termine di presentazione della dichiarazione del sostituto d'imposta relativa al medesimo anno di riferimento della comunicazione stessa.

Cfr. anche, sulla *voluntary disclosure*, le *Rassegne* relative al *secondo semestre 2014* ed al *primo semestre 2015*, in [www.gaetanopetrelli.it](http://www.gaetanopetrelli.it).

Per la prassi amministrativa, cfr. la Circ. Agenzia Entrate 28 agosto 2015, n. 31/E; la Circ. Agenzia Entrate 11 agosto 2015, n. 30/E; la Circ. Guardia Finanza 3 agosto 2015, n. 1037/INCC; la Circ. Agenzia Entrate 16 luglio 2015, n. 27/E; la Circ. Agenzia Entrate 13 marzo 2015, n. 10/E; la Circ. Agenzia Entrate 19 febbraio 2015, n. 6/E, § 15; la Circ. Min. Finanze 9 gennaio 2015, n. 2296773; la Circ. Agenzia Entrate 23 dicembre 2013, n. 38/E; la Circ. Agenzia Entrate 13 settembre 2010 n. 45/E; la Circ. Agenzia Entrate 12 marzo 2010, n. 11/E <sup>117</sup>.

<sup>116</sup> Sempre a norma del comma 133, la notifica si intende comunque perfezionata nel momento in cui il gestore del servizio di posta elettronica certificata trasmette all'ufficio la ricevuta di accettazione con la relativa attestazione temporale che certifica l'avvenuta spedizione del messaggio; i termini che hanno inizio dalla notificazione decorrono dalla data di avvenuta consegna contenuta nella ricevuta che il gestore del servizio di posta elettronica certificata del professionista trasmette all'ufficio. Se la casella di posta elettronica del professionista risulta satura, ovvero nei casi in cui l'indirizzo di posta elettronica del professionista non risulta valido o attivo, si applicano le disposizioni in materia di notificazione degli avvisi e degli altri atti che per legge devono essere notificati al contribuente.

<sup>117</sup> Per approfondimenti specifici, cfr. MAZZOLETTI, *La Voluntary Disclosure: aspetti di rilevanza notarile*, in *Notariato*, 2015, p. 647; TONELLI, *Effetti civilistici (e criticità) del rimpatrio di patrimoni: dal rapporto con i creditori al trust*, in *Fisco*, 2015, 26, p. 2525; BIANCHI, *Voluntary disclosure e imposta di successione: regolarizzazione e corresponsione di imposta*, in *Immobili & proprietà*, 2015, p. 651; GLENDI, *Voluntary disclosure: le ripide procedure (per il purgatorio più o meno salvifico o il suicidio sanzionatorio del peccatore fiscale in via di non sempre spontaneo e totale pentimento)*, in *Dir. e pratica trib.*, 2015, p. 351; DE CAPITANI DE' VIMERCATE, *La voluntary disclosure per trust e fondazioni*, in *Dir. e pratica trib. internaz.*, 2015, p. 1122; QUATTROCCHI, *L'emersione delle attività detenute all'estero tra contesto internazionale ed esperienze europee*, in *Dir. e pratica trib. internaz.*, 2015, p. 1221; BELOTTI-QUARANTINI, *Voluntary disclosure tra principi di completezza e veridicità e difficoltà di fornire prove documentali*, in *Fisco*, 2015, 46, p. 4428; TOMASSINI, *Titolare effettivo, possesso del reddito e quadro RW*, in *Corriere trib.*, 2015, 46, p. 4521; TOMASSINI, *La proroga della "disclosure" e le sue prospettive*, in *Corriere trib.*, 2015, 40, p. 4023; PARISOTTO, *"Voluntary disclosure": rimpatrio giuridico e cassette di sicurezza*, in *Corriere trib.*, 2015, 37, p. 3805; MARINOZZI, *Rischio di accertamento dell'imposta di donazione sulle liberalità indirette in caso di voluntary disclosure*, in *Fisco*, 2015, 22, p. 2158;

## ABUSO DEL DIRITTO ED ELUSIONE FISCALE

L'art. 1 del **D. Lgs. 5 agosto 2015, n. 128** (in G.U. n. 190 del 18.8.2015), in vigore dal 2 settembre 2015, ha introdotto una disciplina legislativa di carattere generale dell'abuso del diritto e dell'elusione tributaria, inserendo all'uopo nella legge 27 luglio 2000, n. 212 (statuto dei diritti del contribuente) il nuovo articolo 10-bis.

**A) – Nozione di abuso del diritto.**

Viene fornita, innanzitutto, una definizione di abuso del diritto, che rispecchia sostanzialmente la posizione della giurisprudenza di legittimità anteriore al decreto <sup>118</sup>: ai sensi del comma 1, primo periodo, del nuovo art. 10-bis, “*Configurano abuso del diritto una o più operazioni prive di sostanza economica che, pur nel rispetto formale delle norme fiscali, realizzano essenzialmente vantaggi fiscali indebiti*”.

Il comma 2 specifica che si considerano:

a) operazioni prive di sostanza economica i fatti, gli atti e i contratti, anche tra loro collegati, inidonei a produrre effetti significativi diversi dai vantaggi fiscali. Sono indici di mancanza di sostanza economica, in particolare, la non coerenza della qualificazione delle singole operazioni con il fondamento giuridico del loro insieme e la non conformità dell'utilizzo degli strumenti giuridici a normali logiche di mercato;

b) vantaggi fiscali indebiti i benefici, anche non immediati, realizzati in contrasto con le finalità delle norme fiscali o con i principi dell'ordinamento tributario.

L'art. 10-bis, comma 3, precisa poi che non si considerano abusive, in ogni caso, le operazioni giustificate da valide ragioni extrafiscali, non marginali, anche di ordine

MASSAROTTO, *Liberalità indirette: chiariti i dubbi su “voluntary disclosure” e trasferimenti di ricchezza*, in *Corriere trib.*, 2015, 37, p. 3809; URGEGHE-PALAMÀ, *La “disclosure” degli immobili e delle società immobiliari*, in *Corriere trib.*, 2015, 34, p. 2618; TOMASSINI, *Questioni risolte e questioni aperte nella “voluntary disclosure”*, in *Corriere trib.*, 2015, 32-33, p. 2459; CORDEIRO GUERRA-DORIGO, *“Voluntary disclosure” e sanzioni penali*, in *Corriere trib.*, 2015, 27, p. 2094; CORDEIRO GUERRA-DORIGO, *“Voluntary disclosure” e sanzioni amministrative*, in *Corriere trib.*, 2015, 26, p. 2009; ROMANO-CONTI, *La “voluntary disclosure” dell'erede*, in *Corriere trib.*, 2015, 25, p. 1943; ANDREANI-TUBELLI, *“Voluntary disclosure”: società estere “occulte” e interposizione di persona*, in *Corriere trib.*, 2015, 24, p. 1879; DEL NERO-DAMI, *“Voluntary disclosure”: analisi di vantaggi e criticità per una scelta consapevole*, in *Corriere trib.*, 2015, 22, p. 1726; MOLINARO, *La determinazione dei redditi nella procedura di collaborazione volontaria*, in *Corriere trib.*, 2015, 21, p. 1636; GALLI-MANCINELLI, *La procedura di “voluntary disclosure” per i trust*, in *Corriere trib.*, 2015, 21, p. 1640; TOMASSINI, *Le cause ostative nella “voluntary disclosure”*, in *Corriere trib.*, 2015, 18, p. 1355; TOMASSINI, *Gli aspetti applicativi della “voluntary disclosure” internazionale*, in *Corriere trib.*, 2015, 17, p. 1286; ROMANO-CONTI-FAUSTINI, *I rapporti (problematici) tra “voluntary disclosure” e monitoraggio fiscale*, in *Corriere trib.*, 2015, 17, p. 1294; TOMASSINI, *La “voluntary disclosure” internazionale nel sistema tributario italiano*, in *Corriere trib.*, 2015, 16, p. 1195; BOCCALATTE, *Le modalità applicative per l'accesso alla procedura di collaborazione volontaria*, in *Corriere trib.*, 2015, 14, p. 1087; LAROMA JEZZI, *Le “crisi di collaborazione” nella procedura di collaborazione volontaria*, in *Corriere trib.*, 2015, 13, p. 979; CHIEPPA, *“Voluntary disclosure” e obbligo di segnalazione delle operazioni sospette*, in *Corriere trib.*, 2015, 13, p. 986; CAVALLARO, *“Voluntary disclosure” e raddoppio dei termini di accertamento*, in *Corriere trib.*, 2015, 9, p. 655; CAVALLARO, *La natura della “voluntary disclosure” dal confronto con il ravvedimento*, in *Corriere trib.*, 2015, 8, p. 578; MOLINARO, *I risvolti sanzionatori tributari della collaborazione volontaria*, in *Corriere trib.*, 2015, 4, p. 251; PIVA, *Effetti penali della “voluntary disclosure”*, in *Corriere trib.*, 2015, 4, p. 259; STAROLA, *Ruolo dei professionisti e obblighi anticiclaggio nella “voluntary disclosure”*, in *Corriere trib.*, 2015, 3, p. 163. Cfr. anche GALLI-MANCINELLI, *Ambito applicativo dell'IVAFE equiparato a quello dell'imposta di bollo sui prodotti finanziari*, in *Corriere trib.*, 2015, 2, p. 101.

<sup>118</sup> Si veda, tra le altre, Cass. 21 gennaio 2009, n. 1465 (“Il principio costituzionale della capacità contributiva (art. 53 cost.), canone informatore dell'ordinamento tributario, costituisce causa ostativa al conseguimento di risparmi di imposta o vantaggi fiscali attraverso l'esercizio dell'autonomia privata laddove non siano riscontrabili obiettive ragioni economiche a giustificare del ricorso agli strumenti negoziali utilizzati dal contribuente nell'ambito della libera iniziativa imprenditoriale”).

organizzativo o gestionale, che rispondono a finalità di miglioramento strutturale o funzionale dell'impresa ovvero dell'attività professionale del contribuente <sup>119</sup>.

Inoltre, ai sensi del comma 4, resta ferma la libertà di scelta del contribuente tra regimi opzionali diversi offerti dalla legge e tra operazioni comportanti un diverso carico fiscale (si tratta in questo caso di “vantaggi fiscali legittimi”, e non indebiti).

**B) – Abuso del diritto ed evasione fiscale.**

L'art. 10-bis, comma 12, pone, opportunamente, le basi per la distinzione tra abuso del diritto (elusione) ed evasione fiscale: in sede di accertamento l'abuso del diritto può essere configurato solo se i vantaggi fiscali non possono essere disconosciuti contestando la violazione di specifiche disposizioni tributarie.

Appartengono, in particolare, all'area dell'evasione fiscale, e non dell'elusione o abuso del diritto, le condotte simulate e quelle fraudolente (che infatti a differenza dell'abuso danno luogo a responsabilità penale, a norma degli artt. 3 e 11 del d. lgs. n. 74/2000). A questo riguardo, va ricordato che l'art. 1 del **D. Lgs. 24 settembre 2015, n. 158** (in Suppl. ord. alla G.U. n. 233 del 7.10.2015), ha modificato l'art. 1 del d. lgs. 10 marzo 2000, n. 74, disponendo, alla lettera *g-bis*) ed agli effetti penali tributari, che per “operazioni simulate oggettivamente o soggettivamente” si intendono le operazioni apparenti, diverse da quelle disciplinate dall'articolo 10-bis della legge 27 luglio 2000, n. 212, poste in essere con la volontà di non realizzarle in tutto o in parte ovvero le operazioni riferite a soggetti fittiziamente interposti; nonché, alla lettera *g-ter*), che per “mezzi fraudolenti” si intendono condotte artificiose attive nonché quelle omissive realizzate in violazione di uno specifico obbligo giuridico, che determinano una falsa rappresentazione della realtà.

**C) – Clausola generale di abuso del diritto e disposizioni normative speciali.**

<sup>119</sup> L'interpretazione della nozione di abuso del diritto, fornita dal nuovo art. 10-bis della legge n. 212/2000, può giovare delle disposizioni di seguito riprodotte, contenute nella **Raccomandazione della Commissione europea in data 6 dicembre 2012, n. 2012/772/UE** (in G.U.U.E. n. L338 del 12.12.2012), in tema di pianificazione fiscale aggressiva:

**4.2.** Per dare effetto al punto 4.1 gli Stati membri sono incoraggiati a inserire la seguente clausola nella legislazione nazionale:

“Una costruzione di puro artificio o una serie artificiosa di costruzioni che sia stata posta in essere essenzialmente allo scopo di eludere l'imposizione e che comporti un vantaggio fiscale deve essere ignorata. Le autorità nazionali devono trattare tali costruzioni a fini fiscali facendo riferimento alla loro “sostanza economica”.

**4.4.** Ai fini del punto 4.2 una costruzione o una serie di costruzioni è artificiosa se manca di sostanza commerciale. Per determinare se la costruzione o la serie di costruzioni è artificiosa, le autorità nazionali sono invitate a valutare se presenta una o più delle seguenti situazioni:

*a)* la qualificazione giuridica delle singole misure di cui è composta la costruzione non è coerente con il fondamento giuridico della costruzione nel suo insieme;

*b)* la costruzione o la serie di costruzioni è posta in essere in un modo che non sarebbe normalmente impiegato in quello che dovrebbe essere un comportamento ragionevole in ambito commerciale;

*c)* la costruzione o la serie di costruzioni comprende elementi che hanno l'effetto di compensarsi o di annullarsi reciprocamente;

*d)* le operazioni concluse sono di natura circolare;

*e)* la costruzione o la serie di costruzioni comporta un significativo vantaggio fiscale, di cui tuttavia non si tiene conto nei rischi commerciali assunti dal contribuente o nei suoi flussi di cassa;

*f)* le previsioni di utili al lordo delle imposte sono insignificanti rispetto all'importo dei previsti vantaggi fiscali.

**4.5.** Ai fini del punto 4.2, la finalità di una costruzione o di una serie di costruzioni artificiose consiste nell'eludere l'imposizione quando, a prescindere da eventuali intenzioni personali del contribuente, contrasta con l'obiettivo, lo spirito e la finalità delle disposizioni fiscali che sarebbero altrimenti applicabili.

**4.6.** Ai fini del punto 4.2, una data finalità deve essere considerata fondamentale se qualsiasi altra finalità che è o potrebbe essere attribuita alla costruzione o alla serie di costruzioni sembri per lo più irrilevante alla luce di tutte le circostanze del caso.

Infine, a fronte della previsione generale ed “atipica” dell’abuso del diritto, l’art. 1, comma 2, del d. lgs. n. 128/2015, ha abrogato espressamente l’art. 37-bis del d.p.r. 29 settembre 1973, n. 600, che enunciava specifiche ipotesi elusive (norma che, peraltro, la giurisprudenza non interpretava in modo tassativo, ritenendola espressione del più generale divieto di abuso, alla luce del principio costituzionale di capacità contributiva). La medesima disposizione chiarisce espressamente che le disposizioni normative che richiamano l’abrogato art. 37-bis si intendono riferite all’articolo 10-bis della legge 27 luglio 2000, n. 212, in quanto compatibili.

Tra le disposizioni normative speciali che richiamano l’abrogato art. 37-bis, e che vanno ora riferite al nuovo art. 10-bis in oggetto, vanno ricordate l’art. 69, comma 7, della legge n. 342/2000, a norma del quale le disposizioni antielusive di cui all’articolo 37-bis del d.p.r. n. 600/1973 si applicano, ad esclusione delle condizioni contenute nel comma 3 del medesimo articolo, anche con riferimento all’imposta sulle donazioni; nonché l’art. 16 della legge n. 383/2001, ai sensi del quale le disposizioni antielusive di cui all’articolo 69, comma 7, della legge 21 novembre 2000, n. 342, si applicano con riferimento alle imposte dovute in conseguenza dei trasferimenti a titolo di donazione o altra liberalità.

#### **D) – Casistica in tema di abuso del diritto.**

La casistica giurisprudenziale, elaborata anteriormente alla codificazione del principio generale dell’abuso del diritto<sup>120</sup>, deve essere rivisitata alla luce della nozione di abuso e delle limitazioni inserite nel nuovo art. 10-bis della legge n. 212/2000. In particolare, a titolo esemplificativo:

1) – la fattispecie del conferimento di immobili in società e successiva cessione delle partecipazioni sociali (ritenuta in passato elusiva della tassazione dei trasferimenti immobiliari), non può più essere ritenuta abusiva, in quanto devono ritenersi sussistenti sia valide ragioni extrafiscali, non marginali e di ordine organizzativo, sia effetti economici significativi della costituzione di una società (basti pensare al beneficio della

---

<sup>120</sup> Sulla casistica giurisprudenziale in tema di abuso del diritto, e sul rapporto tra elusione fiscale e riqualificazione ex art. 20 del d.p.r. n. 131/1986, cfr. BEGHIN, *Elusione fiscale e imposta di registro tra interpretazione dei contratti e collegamento negoziale*, in *Corriere trib.*, 2015, p. 25; PASSARELLA, *Cessione di azienda e divieto di abuso del diritto come principio generale del sistema (nota a Trib. Reggio Emilia 16 giugno 2015)*, in *Contratti*, 2015, p. 969; PURI, *Illegittimo riqualificare “tout court” la cessione di partecipazione come cessione di azienda (nota a Comm. trib. reg. Lombardia 27 giugno 2014)*, in *Riv. giur. trib.*, 2015, p. 69; STEVANATO, *Nella ristrutturazione societaria occorre massima cautela nel valutare l’elusione fiscale (nota a Cass. 14 gennaio 2015 n. 438)*, in *Riv. giur. trib.*, 2015, p. 501; BEGHIN, *La vendita di un terreno edificabile ricevuto in donazione può costituire elusione fiscale (nota a Cass. 15 novembre 2013, n. 25671)*, in *Riv. giur. trib.*, 2014, p. 301; BIANCHI, *È elusivo l’acquisto di terreni “travestito” dall’acquisizione di partecipazioni societarie*, in *Immobili & proprietà*, 2014, p. 307; FANNI, *Riqualificazione “ex parte fisci” del conferimento d’azienda seguito da cessione di partecipazioni*, in *Riv. giur. trib.*, 2014, p. 494; CILIA, *La S.C. torna sulla tassazione degli atti di conferimento seguiti dalla cessione totalitaria delle partecipazioni (nota a Cass. 5 giugno 2013 n. 14150)*, in *Notariato*, 2013, p. 559; ROMANO, *Abuso fiscale dell’autonomia privata contrattuale: giudizio di meritevolezza per i contratti tipici? (nota a Cass. 19 maggio 2010 n. 12249)*, in *Giur. it.*, 2010, p. 2530; CORASANITI, *L’art. 20 T.U.I.R. e gli strumenti di contrasto all’elusione (nota a Comm. trib. II Bolzano 20 maggio 2009 e Comm. trib. prov. Reggio Emilia 9 ottobre 2009)*, in *Obbligazioni e contratti*, 2010, p. 675; CORASANITI, *L’art. 20 t.u. dell’imposta di registro e gli strumenti di contrasto all’elusione: brevi spunti ricostruttivi a margine di due contrastanti pronunce della giurisprudenza di merito (nota a Comm. trib. II grado Bolzano 20 maggio 2009, e Comm. trib. prov. Reggio Emilia 9 ottobre 2009)*, in *Dir. e pratica trib.*, 2010, II, p. 565; BEGHIN, *L’imposta di registro e l’interpretazione degli atti incentrata sulla sostanza economica nell’«abracadabra» dell’abuso del diritto (nota a Comm. trib. prov. Reggio Emilia 9 ottobre 2009)*, in *Riv. giur. trib.*, 2010, p. 158; CAPO, *Abuso del diritto: il contratto inopponibile all’erario (nota a Cass. S.U. 26 giugno 2009 n. 15029)*, in *Obbligazioni e contratti*, 2010, p. 503; FARINA, *Attività negoziale, imposta di registro ed elusione fiscale. Alcuni spunti di riflessioni (nota a Cass. 31 agosto 2007 n. 18374)*, in *Rass. dir. civ.*, 2009, p. 1153.

responsabilità limitata, alla destinazione dei beni ad un'attività economica, ecc.). Salvo che l'amministrazione finanziaria dimostri la simulazione della società, nei limiti in cui la stessa è configurabile (la giurisprudenza non la ritiene possibile per le società di capitali);

2) – i medesimi vantaggi di tipo economico ed organizzativo (fatta sempre salva l'ipotesi di simulazione, peraltro non configurabile per le società di capitali) possono ricorrere, ma soprattutto sono sempre configurabili effetti giuridici significativi diversi da quelli fiscali, nell'ipotesi di acquisto in leasing di immobile da parte di società partecipata da un professionista, e successiva sublocazione dell'immobile al professionista socio, nella quale spesso la giurisprudenza ha disconosciuto il vantaggio fiscale conseguito dal professionista precludendogli la deducibilità dei canoni di locazione (oggi, invece, in nessun caso può ritenersi priva di sostanza economica l'operazione che conduce alla costituzione di una società, specie se di capitali);

3) – per le medesime ragioni, la fattispecie della donazione a coniuge o parente in linea retta di un terreno edificabile, con successiva vendita da parte del donatario (ritenuta in passato elusiva della tassazione della relativa plusvalenza) non può ritenersi abusiva, essendo reale l'effetto traslativo della proprietà al donatario e l'appropriazione da parte di quest'ultimo del prezzo di vendita (salvo che l'amministrazione dimostri la simulazione dell'operazione, e l'incasso del prezzo da parte del donante, il che configurerebbe però una fattispecie di evasione fiscale e non di abuso).

**E) – Effetti dell'abuso del diritto.**

A norma dell'art. 10-bis, comma 1, secondo periodo, della legge n. 212/2000, le operazioni tali da concretizzare un abuso del diritto non sono opponibili all'amministrazione finanziaria, che ne disconosce i vantaggi determinando i tributi sulla base delle norme e dei principi elusi e tenuto conto di quanto versato dal contribuente per effetto di dette operazioni. Si tratta di un effetto paragonabile a quello già previsto dall'art. 37-bis del d.p.r. n. 600/1973 (norma, quest'ultima, che è abrogata dall'art. 1, comma 2, del d. lgs. n. 128/2015).

D'altra parte, a norma dell'art. 10-bis, comma 11, i soggetti diversi da quelli cui sono applicate le disposizioni del medesimo articolo possono chiedere il rimborso delle imposte pagate a seguito delle operazioni abusive i cui vantaggi fiscali sono stati disconosciuti dall'amministrazione finanziaria, inoltrando a tal fine, entro un anno dal giorno in cui l'accertamento è divenuto definitivo ovvero è stato definito mediante adesione o conciliazione giudiziale, istanza all'Agenzia delle entrate, che provvede nei limiti dell'imposta e degli interessi effettivamente riscossi a seguito di tali procedure.

Il comma 13 dell'art. 10-bis precisa infine – allineandosi anche in questo caso alla precedente giurisprudenza – che le operazioni abusive non danno luogo a fatti punibili ai sensi delle leggi penali tributarie. Resta ferma l'applicazione delle sanzioni amministrative tributarie.

**F) – Tutela preventiva del contribuente. Interpello.**

L'art. 10-bis, comma 5, della legge n. 212/2000 consente al contribuente che intenda compiere un'operazione dubbia di proporre interpello all'Agenzia delle entrate, secondo la procedura e con gli effetti dell'articolo 11, comma 1, lett. c), della legge n. 212/2000, per conoscere se le operazioni costituiscono fattispecie di abuso del diritto.

Questa tutela è integrata dall'ulteriore previsione contenuta nell'art. 1, comma 3, del d. lgs. n. 128/2015: in presenza di specifiche norme tributarie – diverse ed ulteriori rispetto a

quella generale relativa all'abuso del diritto – che, allo scopo di contrastare comportamenti elusivi, limitano deduzioni, detrazioni, crediti d'imposta o altre posizioni soggettive altrimenti ammesse dall'ordinamento tributario, è data la possibilità al contribuente di ottenerne la disapplicazione, dimostrando che nella particolare fattispecie tali effetti elusivi non potevano verificarsi. A tal fine il contribuente ha l'onere di presentare istanza di interpello ai sensi dell'articolo 11, comma 2, della legge 27 luglio 2000, n. 212. Resta ferma la possibilità del contribuente di fornire la dimostrazione di cui sopra anche ai fini dell'accertamento in sede amministrativa e contenziosa.

**G) – Accertamento dell'abuso del diritto ed oneri probatori.**

A norma dell'art. 10-bis, comma 6, l'abuso del diritto è accertato con apposito atto, preceduto, a pena di nullità, dalla notifica al contribuente di una richiesta di chiarimenti – notificata a norma del comma 7 entro il termine di decadenza relativo ai tributi interessati – da fornire entro il termine di sessanta giorni, in cui sono indicati i motivi per i quali si ritiene configurabile un abuso del diritto<sup>121</sup>. Il comma 8 precisa che l'atto impositivo deve essere specificamente motivato, a pena di nullità, in relazione alla condotta abusiva, alle norme o ai principi elusi, agli indebiti vantaggi fiscali realizzati, nonché ai chiarimenti forniti dal contribuente nel termine prescritto.

Agli effetti probatori, il comma 9 stabilisce che l'amministrazione finanziaria ha l'onere di dimostrare la sussistenza della condotta abusiva, non rilevabile d'ufficio in giudizio; il contribuente ha invece l'onere di dimostrare l'esistenza delle ragioni extrafiscali di cui al comma 3.

**H) – Entrata in vigore e diritto transitorio.**

A norma dell'art. 1, comma 5, del d. lgs. n. 128/2015, la nuova disciplina dell'art. 10-bis della legge n. 212/2000 produce effetto a decorrere dal 1° ottobre 2015. Essa, peraltro, si applica anche alle operazioni poste in essere in data anteriore alla loro efficacia per le quali, alla stessa data, non sia stato notificato il relativo atto impositivo<sup>122</sup>.

<sup>121</sup> A norma dell'art. 10-bis, comma 7, tra la data di ricevimento dei chiarimenti ovvero di inutile decorso del termine assegnato al contribuente per rispondere alla richiesta e quella di decadenza dell'amministrazione dal potere di notificazione dell'atto impositivo intercorrono non meno di sessanta giorni. In difetto, il termine di decadenza per la notificazione dell'atto impositivo è automaticamente prorogato, in deroga a quello ordinario, fino a concorrenza dei sessanta giorni.

<sup>122</sup> Cfr., sulla nuova disciplina dell'abuso del diritto, CONTRINO-MARCHESELLI, *L'obbligo di motivazione "rinforzata" e il riassetto degli oneri probatori nel "nuovo" abuso del diritto*, in *Corriere trib.*, 2016, 1, p. 15; STEVANATO, *Elusione fiscale e abuso delle forme giuridiche, anatomia di un equivoco*, in *Dir. e pratica trib.*, 2015, p. 696; MUNARI, *Il divieto di abuso del diritto nell'ordinamento dell'Unione europea*, in *Dir. e pratica trib.*, 2015, p. 519; ZIZZO, *La nozione di abuso nel nuovo art. 10-bis dello Statuto dei diritti del contribuente*, in *Corriere giur.*, 2015, p. 1337; ZIZZO, *La nuova nozione di abuso del diritto e le raccomandazioni della Commissione europea*, in *Corriere trib.*, 2015, 47-48, p. 4577; FRANSONI, *La "multiforme" efficacia nel tempo dell'art. 10-bis dello Statuto su abuso ed elusione fiscale*, in *Corriere trib.*, 2015, 44, p. 4362; LAMEDICA, *Abuso del diritto ed elusione d'imposta: a margine della prima sentenza della Cassazione*, in *Corriere trib.*, 2015, 44, p. 4409; SANTORIELLO, *Irrilevanza penale dell'abuso del diritto*, in *Fisco*, 2015, 42, p. 4066; LAMEDICA, *Abuso del diritto: il punto sulla decorrenza e sull'irrelevanza penale*, in *Corriere trib.*, 2015, 41, p. 4165; CONSOLO, *I profili sanzionatori amministrativi e penali del nuovo abuso del diritto*, in *Corriere trib.*, 2015, 39, p. 3966; LOVECCHIO, *D.Lgs. 5 agosto 2015, n. 128 - Divieto di abuso del diritto: l'incognita applicazione futura della giurisprudenza "invasiva"*, in *Fisco*, 2015, 35, p. 3319; CONTRINO-MARCHESELLI, *Difesa nel procedimento e nel processo dopo la riforma dell'abuso del diritto*, in *Corriere trib.*, 2015, 38, p. 3896; CONTRINO-MARCHESELLI, *Luci e ombre nella struttura dell'abuso fiscale "riformato"*, in *Corriere trib.*, 2015, 37, p. 3787; TUNDO, *La Corte costituzionale sulla nullità dell'accertamento "antielusivo" anticipato*, in *Corriere trib.*, 2015, 35, p. 2670; LAMEDICA, *L'abuso del diritto ha ultimato il suo percorso*, in *Corriere trib.*, 2015, 34, p. 2625; MIELE, *Abuso del diritto distinto dalle fattispecie di evasione*, in *Corriere trib.*, 2015, 4, p. 243.

## TERMINI PER GLI ACCERTAMENTI TRIBUTARI

L'art. 1, commi 130, 131 e 132, della **legge 28 dicembre 2015, n. 208** (in Suppl. ord. n. 70 alla G.U. n. 302 del 30.12.2015), in vigore dal 1° gennaio 2016, modifica la disciplina dei termini di decadenza degli accertamenti tributari, contenuta nell'art. 57 del d.p.r. 26 ottobre 1972, n. 633 (quanto all'Iva), e nell'art. 43 del d.p.r. 29 settembre 1973, n. 600 (quanto alle imposte dirette): disposizioni, queste ultime, che vengono integralmente sostituite dai commi 130 e 131.

**A) – Accertamenti tributari relativi agli anni 2016 e successivi.**

Secondo la nuova disciplina, gli avvisi di accertamento devono essere notificati, a pena di decadenza:

*a) – in caso di presentazione della dichiarazione dei redditi e della dichiarazione Iva, entro il 31 dicembre del quinto anno successivo a quello in cui è stata presentata la dichiarazione (quindi del sesto anno, rispetto al periodo di imposta da accertare);*

*b) – in caso di omessa presentazione o di nullità della dichiarazione dei redditi e della dichiarazione Iva, entro il 31 dicembre del settimo anno successivo a quello in cui la dichiarazione avrebbe dovuto essere presentata (quindi dell'ottavo anno, rispetto al periodo di imposta da accertare).*

A titolo esemplificativo, quindi, con riferimento al periodo d'imposta 2016, se la dichiarazione dei redditi sarà stata presentata, il termine per l'accertamento scadrà ordinariamente il 31 dicembre 2022; in caso di omessa presentazione, scadrà ordinariamente il 31 dicembre 2024.

Ai sensi del comma 132, primo periodo, della legge n. 208/2015, le previsioni suddescritte (contenute nell'art. 57, commi 1 e 2, del d.p.r. n. 633/1972, e nell'art. 43, commi 1 e 2, del d.p.r. n. 600/1973) si applicano agli avvisi relativi al periodo d'imposta in corso alla data del 31 dicembre 2016 e ai periodi successivi.

**B) – Accertamenti tributari relativi agli anni dal 2011 al 2015.**

Per i periodi d'imposta precedenti (attualmente, sono accertabili in via ordinaria le annualità dal 2011 al 2015), il comma 132, secondo periodo, della legge n. 208/2015 dispone – in coerenza con la disciplina previgente – che gli avvisi di accertamento dovranno essere notificati, a pena di decadenza:

*a) – in caso di presentazione della dichiarazione dei redditi e della dichiarazione Iva, entro il 31 dicembre del quarto anno successivo a quello in cui è stata presentata la dichiarazione (quindi del quinto anno, rispetto al periodo di imposta da accertare);*

*b) – in caso di omessa presentazione o di nullità della dichiarazione dei redditi e della dichiarazione Iva, entro il 31 dicembre del quinto anno successivo a quello in cui la dichiarazione avrebbe dovuto essere presentata (quindi del sesto anno, rispetto al periodo di imposta da accertare).*

**C) – Accertamenti tributari in presenza di obbligo di denuncia per reati fiscali.**

Anteriormente alla codificazione dell'abuso del diritto, cfr. anche PERLINGIERI, *Profili civilistici dell'abuso tributario. L'inopponibilità delle condotte elusive*, Napoli 2012; PISCHETOLA, *Il principio generale dell'abuso di diritto tra stretto diritto e vero diritto*, in *Notariato*, 2013, p. 209; PISCHETOLA, *La consulenza fiscale da parte del notaio, con particolare riferimento al rischio di "riqualificazione negoziale"*, in *Notariato*, 2012, p. 453; TASSANI, *L'abuso del diritto in materia tributaria*, in *Studi e materiali*, 2011, 1, p. 157.

Il comma 132, terzo periodo, della legge n. 208/2015 dispone che in caso di violazione che comporta obbligo di denuncia ai sensi dell'articolo 331 c.p.p. per alcuno dei reati fiscali, previsti dal d. lgs. 10 marzo 2000, n. 74, i termini di accertamento sono raddoppiati relativamente al periodo d'imposta in cui è stata commessa la violazione <sup>123</sup>.

La norma tuttavia precisa che il raddoppio non opera qualora la denuncia da parte dell'Amministrazione finanziaria, in cui è ricompresa la Guardia di finanza, sia presentata o trasmessa oltre la scadenza ordinaria dei termini di accertamento. Questa previsione assorbe quella dettata dall'art. 2 del **D.Lgs. 5 agosto 2015, n. 128** (in G.U. n. 190 del 18.8.2015), in vigore dal 2 settembre 2015, che aveva già previsto che “il raddoppio non opera qualora la denuncia da parte dell'Amministrazione finanziaria, in cui è ricompresa la Guardia di finanza, sia presentata o trasmessa oltre la scadenza ordinaria dei termini di cui ai commi precedenti” <sup>124</sup>.

In presenza delle condizioni per il raddoppio dei termini di cui sopra, a partire dal 2016 i termini di accertamento per i periodi d'imposta fino al 2015 saranno quindi:

- in caso di presentazione della dichiarazione fiscale, di otto anni (entro il 31 dicembre del nono anno dal periodo d'imposta di riferimento);

- in caso di omessa presentazione della dichiarazione, di dieci anni (entro il 31 dicembre dell'undicesimo anno dal periodo d'imposta di riferimento).

**D) – Accertamenti tributari relativi ad attività detenute in paradisi fiscali.**

Non è stata modificata, e rimane applicabile, la disciplina del raddoppio dei termini di accertamento in relazione alle attività detenute nei c.d. paradisi fiscali.

A norma dell'art. 3, comma 2, del d.l. 1 luglio 2009, n. 78, convertito in legge 3 agosto 2009, n. 102, in deroga ad ogni vigente disposizione di legge, gli investimenti e le attività di natura finanziaria detenute negli Stati o territori a regime fiscale privilegiato di cui al d.m. 4 maggio 1999, e al d.m. 21 novembre 2001, in violazione degli obblighi di monitoraggio fiscale (compilazione quadro RW) *ex art. 4 del d.l. 28 giugno 1990, n. 167, ai soli fini fiscali si presumono costituite, salva la prova contraria, mediante redditi sottratti a tassazione*. A norma dei successivi commi *2-bis* e *2-ter*, ai fini dell'accertamento basato sulla suddetta presunzione, i termini di accertamento, come pure quelli per la contestazione delle violazioni sul monitoraggio fiscale sono raddoppiati. Questa disciplina è stata, eccezionalmente, derogata a determinate condizioni dalla legge n. 186/2014 in tema di *voluntary disclosure* (sulla quale v. l'apposito commento nella presente *Rassegna*).

<sup>123</sup> Ciò che rileva, ai fini del raddoppio dei termini, è la sussistenza di un obbligo di denuncia per un reato tributario, non l'effettiva ricorrenza della fattispecie di reato, accertata nel processo penale. Ovviamente, occorrono “seri indizi di reato”, e non è sufficiente al fine di dar luogo al raddoppio dei termini una denuncia pretestuosa, palesemente infondata o calunniosa, quale potrebbe essere ad esempio la denuncia per dichiarazione infedele quando palesemente si è al di sotto delle soglie di rilevanza penale, a norma dell'art. 4 del d. lgs. n. 74/2000. Per altro verso, secondo la giurisprudenza l'obbligo di denuncia sussiste anche in presenza di una causa di estinzione del reato (es., prescrizione), e del resto la successiva archiviazione penale non fa venir meno il raddoppio dei termini. Cfr., in tal senso, tra le altre, Corte Cost. 25 luglio 2011, n. 247; Cass. 7 ottobre 2015, n. 20043.

<sup>124</sup> Permane applicabile, comunque, l'art. 2, comma 3, del d. lgs. n. 128/2015, a norma del quale sono comunque fatti salvi – in presenza di una notizia di reato fiscale – gli effetti degli avvisi di accertamento, dei provvedimenti che irrogano sanzioni amministrative tributarie e degli altri atti impugnabili con i quali l'Agenzia delle entrate fa valere una pretesa impositiva o sanzionatoria, notificati alla data di entrata in vigore del decreto (2 settembre 2015). Sono, altresì, fatti salvi gli effetti degli inviti a comparire di cui all'articolo 5 del d. lgs. 19 giugno 1997, n. 218 notificati alla suddetta data di entrata in vigore del decreto (2 settembre 2015), nonché dei processi verbali di constatazione redatti ai sensi dell'articolo 24 della legge 7 gennaio 1929, n. 4, dei quali il contribuente abbia avuto formale conoscenza entro la stessa data, sempre che i relativi atti recanti la pretesa impositiva o sanzionatoria siano notificati entro il 31 dicembre 2015.

In questa fattispecie di raddoppio dei termini, pertanto, a partire dal periodo d'imposta 2016 i termini di accertamento saranno:

- in caso di presentazione della dichiarazione fiscale, di dieci anni (entro il 31 dicembre dell'undicesimo anno dal periodo d'imposta di riferimento);

- in caso di omessa presentazione della dichiarazione, di quattordici anni (entro il 31 dicembre del quindicesimo anno dal periodo d'imposta di riferimento).

**E) – Accertamenti tributari conseguenti a collaborazione volontaria (voluntary disclosure).**

Il comma 132, ultimo inciso, della legge n. 208/2015 dispone che resta fermo quanto disposto dall'ultimo periodo del comma 5 dell'articolo 5-*quater* del d.l. 28 giugno 1990, n. 167, convertito in legge 4 agosto 1990, n. 227. Quest'ultima disposizione, come è noto, stabilisce che il termine di accertamento (come pure quello per la contestazione delle violazioni relative alla compilazione del quadro RW, c.d. monitoraggio fiscale) scade, per tutte le annualità comprese nella procedura, il 31 dicembre 2016.

**F) – Contestazioni relative a sanzioni amministrative tributarie.**

Non è stata modificata, e rimane quindi invariata, la disciplina dei termini di contestazione ed irrogazione delle sanzioni amministrative tributarie, nei casi in cui – come avviene ad esempio per la violazione degli obblighi di monitoraggio fiscale – la violazione non sia connessa all'accertamento ed al pagamento di un tributo.

Detta disciplina è contenuta nell'art. 20 del d. lgs. 18 dicembre 1997, n. 472: l'atto di contestazione della violazione, come pure l'atto di irrogazione della sanzione, devono essere in ogni caso notificati, a pena di decadenza, entro il 31 dicembre del quinto anno successivo a quello in cui è avvenuta la violazione (o, trattandosi di violazione connessa al pagamento di un tributo, nel diverso termine previsto per l'accertamento dei singoli tributi). Questo termine è raddoppiato solo in relazione alle attività detenute nei paradisi fiscali, come sopra precisato (non, invece, in presenza di obbligo di denuncia di reati tributari)<sup>125</sup>.

## **SANZIONI AMMINISTRATIVE TRIBUTARIE – IMPOSTA DI REGISTRO**

Gli articoli da 17 e 18 del **D. Lgs. 24 settembre 2015, n. 158** (in Suppl. ord. alla G.U. n. 233 del 7.10.2015), hanno modificato alcune sanzioni amministrative tributarie in materia di imposta di registro. A norma dell'art. 32 del d. lgs. n. 158/2015, come modificato dall'art. 1, comma 133, della legge 28 dicembre 2015, n. 208 (in Suppl. ord. n. 70 alla G.U. n. 302 del 30.12.2015), le disposizioni in oggetto si applicano a decorrere dal 1° gennaio

<sup>125</sup> Va anche ricordato che la Corte di Giustizia UE, con sentenza in data 8 settembre 2015, causa C-105/14, ha dichiarato inapplicabile ai reati tributari, ex d. lgs. n. 74/2000, relativi alle frodi IVA, il regime di prescrizione di cui alla legge n. 251/2005 (cfr. sul punto CERIONI, *Interessi finanziari dell'UE e "favor rei": difficile ricerca dell'armonia delle fonti poste da ordinamenti giuridici diversi*, in *Corriere trib.*, 2015, 42, p. 4226).

Cfr. in materia di raddoppio dei termini CARINCI-DEOTTO, *D. Lgs. 5 agosto 2015, n. 128 - Profili di criticità e dubbi di opportunità nella revisione del raddoppio dei termini*, in *Fisco*, 2015, 36, p. 3407; RENDA, *L'attuazione della legge delega nella disciplina del raddoppio dei termini di accertamento*, in *Corriere trib.*, 2015, 34, p. 2574; IORIO-AMBROSI, *Legittimo il raddoppio dei termini anche in assenza di notizia del reato? (nota a Cass. 7 ottobre 2015 n. 20043)*, in *Corriere trib.*, 2015, 46, p. 4513; ANDREANI-TUBELLI, *Il raddoppio dei termini si riflette anche sulla correzione degli errori contabili?*, in *Corriere trib.*, 2015, 31, p. 2412; CORSO, *Raddoppio dei termini di accertamento tra Legge delega e Suprema Corte*, in *Corriere trib.*, 2015, 29, p. 2235; LAMEDICA, *Raddoppio dei termini: conservazione delle scritture contabili e coinvolgimento di "soggetti terzi"*, in *Corriere trib.*, 2015, 23, p. 1817; RANDAZZO, *Per il raddoppio dei termini dell'accertamento tributario necessaria la denuncia di reato*, in *Corriere trib.*, 2015, 20, p. 1533.

2016.

**A) – Ritardata registrazione e ritardo nella presentazione di denunce.**

Innanzitutto l'art. 18 del d. lgs. n. 158/2015 modifica l'art. 69, comma 1, del d.p.r. 26 aprile 1986, n. 131 (t.u.r.): chi omette la richiesta di registrazione degli atti e dei fatti rilevanti ai fini dell'applicazione dell'imposta, ovvero la presentazione delle denunce previste dall'articolo 19 è punito con la sanzione amministrativa dal centoventi al duecentoquaranta per cento dell'imposta dovuta. Se la richiesta di registrazione è effettuata con ritardo non superiore a 30 giorni, si applica la sanzione amministrativa dal sessanta al centoventi per cento dell'ammontare delle imposte dovute, con un minimo di euro 200. La disposizione, con riferimento alle denunce *ex art. 19 del d.p.r. n. 131/1986 (avveramento di condizione e simili)* contempla unicamente l'omissione e non il ritardo (il che farebbe pensare che la ritardata presentazione della denuncia, in conformità al principio di tipicità delle sanzioni amministrative tributarie, non sia sanzionato).

**B) – Occultazione di corrispettivo.**

Sempre l'art. 18 del d. lgs. n. 158/2015 modifica l'art. 72, comma 1, del d.p.r. n. 131/1986, in tema di occultazione di corrispettivo, riducendo le sanzioni all'uopo previste: Se viene occultato anche in parte il corrispettivo convenuto, si applica la sanzione amministrativa dal centoventi al duecentoquaranta per cento della differenza tra l'imposta dovuta e quella già applicata in base al corrispettivo dichiarato, detratto, tuttavia, l'importo della sanzione eventualmente irrogata ai sensi dell'articolo 71 (quella per l'insufficiente dichiarazione di valore).

**C) – Cessioni, risoluzioni e proroghe di contratti di locazione e affitto di immobili.**

L'art. 17 del d. lgs. n. 158/2015 ha modificato l'art. 17 del d.p.r. n. 131/1986, relativamente alle sanzioni applicabili in caso di cessioni, risoluzioni e proroghe anche tacite dei contratti di locazione e di affitto di beni immobili.

Il nuovo comma 1 dell'art. 17 del d.p.r. n. 131/1986 disciplina, con disposizione di portata generale, il termine per la denuncia delle suddette vicende relative ai contratti di locazione e affitto di immobili: la comunicazione relativa alle cessioni, alle risoluzioni e alle proroghe anche tacite del contratto di locazione deve essere presentata – necessariamente all'ufficio presso cui è stato registrato lo stesso contratto – entro il termine di trenta giorni.

Ai sensi del nuovo comma 1-bis dell'art. 17 del t.u., chi non esegue, in tutto o in parte, il versamento relativo alle cessioni, risoluzioni e proroghe anche tacite dei contratti di cui al comma 1 è sanzionato ai sensi dell'articolo 13 del d. lgs. 18 dicembre 1997, n. 471<sup>126</sup>.

L'art. 17 del d. lgs. n. 158/2015 ha, infine, modificato l'art. 3, comma 3, del d. lgs. 14 marzo 2011, n. 23, disponendo che in caso di mancata presentazione della comunicazione relativa alla risoluzione del contratto di locazione per il quale è stata esercitata l'opzione per l'applicazione dell'imposta cedolare secca, entro trenta giorni dal verificarsi dell'evento, si applica la sanzione in misura fissa pari a euro 67, ridotta a euro 35 se presentata con ritardo non superiore a trenta giorni.

---

<sup>126</sup> A norma dell'art. 13, comma 1, del d. lgs. n. 471/1997, chi non esegue, in tutto o in parte, alle prescritte scadenze, i versamenti di imposte è soggetto a sanzione amministrativa pari al trenta per cento di ogni importo non versato. Per i versamenti effettuati con un ritardo non superiore a novanta giorni, la sanzione di cui sopra è ridotta alla metà. Salva l'applicazione dell'articolo 13 del d. lgs. 18 dicembre 1997, n. 472 (ravvedimento), per i versamenti effettuati con un ritardo non superiore a quindici giorni, la sanzione di cui al secondo periodo è ulteriormente ridotta a un importo pari a un quindicesimo per ciascun giorno di ritardo.

## SANZIONI AMMINISTRATIVE TRIBUTARIE - IMPOSTE IPOTECARIE E CATASTALI

L'art. 27 del *D. Lgs. 24 settembre 2015, n. 158* (in Suppl. ord. alla G.U. n. 233 del 7.10.2015), ha modificato alcune disposizioni sanzionatorie in materia di imposte ipotecarie e catastali. A norma dell'art. 32 del d. lgs. n. 158/2015, come modificato dall'art. 1, comma 133, della legge 28 dicembre 2015, n. 208 (in Suppl. ord. n. 70 alla G.U. n. 302 del 30.12.2015), le disposizioni in oggetto si applicano a decorrere dal 1° gennaio 2016.

Ai sensi del novellato art. 9 del d. lgs. 31 ottobre 1990, n. 347, chi omette la richiesta di trascrizione o le annotazioni obbligatorie<sup>127</sup> è punito con la sanzione amministrativa dal cento al duecento per cento dell'imposta. Se la richiesta di trascrizione o le annotazioni obbligatorie sono effettuate con un ritardo non superiore a trenta giorni, si applica la sanzione amministrativa dal cinquanta al cento per cento dell'ammontare delle imposte dovute. Se però l'omissione riguarda trascrizioni o annotazioni soggette ad imposta fissa o non soggette ad imposta o da eseguirsi a debito, ovvero per le quali l'imposta è stata già pagata entro il termine stabilito, si applica la sanzione amministrativa da euro 100 a euro 2.000, ridotta a euro 50 se la richiesta è effettuata con ritardo non superiore a trenta giorni.

La nuova disciplina, a differenza della precedente, sanziona quindi distintamente il ritardo rispetto all'omissione della richiesta di formalità.

## SANZIONI AMMINISTRATIVE TRIBUTARIE - IMPOSTA SULLE SUCCESSIONI

L'art. 28 del *D. Lgs. 24 settembre 2015, n. 158* (in Suppl. ord. alla G.U. n. 233 del 7.10.2015), ha modificato la disciplina sanzionatoria relativa all'imposta di successione. A norma dell'art. 32 del d. lgs. n. 158/2015, come modificato dall'art. 1, comma 133, della legge 28 dicembre 2015, n. 208 (in Suppl. ord. n. 70 alla G.U. n. 302 del 30.12.2015), le disposizioni in oggetto si applicano a decorrere dal 1° gennaio 2016.

A norma del novellato art. 50, comma 1, del d. lgs. 31 ottobre 1990, n. 346, chi omette di presentare la dichiarazione della successione, quella sostitutiva o la dichiarazione integrativa è punito con la sanzione amministrativa dal centoventi al duecentoquaranta per cento dell'imposta liquidata o riliquidata d'ufficio. Se non è dovuta imposta si applica la sanzione amministrativa da euro 250 a euro 1.000. Se la dichiarazione è presentata con un ritardo non superiore a trenta giorni, si applica la sanzione amministrativa dal sessanta al centoventi per cento dell'ammontare dell'imposta liquidata o riliquidata dall'ufficio. Se non è dovuta imposta si applica la sanzione amministrativa da euro 150 a euro 500.

La nuova disciplina, oltre a rimodulare gli importi delle sanzioni applicabili, distingue quindi tra le fattispecie di omissione e ritardo nella presentazione della dichiarazione di successione.

---

<sup>127</sup> Le annotazioni obbligatorie sono quelle previste dall'art. 7 del d. lgs. n. 347/1990 (annotazioni ai sensi degli artt. 2654, 2655 e 2896 del codice civile), che devono essere richieste, a cura delle parti o dei loro procuratori o dei notai o altri pubblici ufficiali che hanno ricevuto o autenticato l'atto, entro il termine di trenta giorni dalla data dell'atto o della pubblicazione della sentenza o della pronuncia del decreto.

## SANZIONI AMMINISTRATIVE TRIBUTARIE – IMPOSTA DI BOLLO

L'art. 29 del *D. Lgs. 24 settembre 2015, n. 158* (in Suppl. ord. alla G.U. n. 233 del 7.10.2015), modifica alcune sanzioni relative all'imposta di bollo. A norma dell'art. 32 del d. lgs. n. 158/2015, come modificato dall'art. 1, comma 133, della legge 28 dicembre 2015, n. 208 (in Suppl. ord. n. 70 alla G.U. n. 302 del 30.12.2015), le disposizioni in oggetto si applicano a decorrere dal 1° gennaio 2016.

Ai sensi del novellato art. 24 del d.p.r. 26 ottobre 1972, n. 642, l'inosservanza degli obblighi stabiliti dall'articolo 19 (*obblighi dei pubblici ufficiali e degli arbitri*) è punita, per ogni atto, documento o registro, con sanzione amministrativa da euro 100 a euro 200.

A norma del nuovo art. 25, comma 3, del d.p.r. n. 642/1972, l'omessa o infedele dichiarazione di conguaglio prevista dal quinto e dall'ultimo comma dell'articolo 15 (*in caso di pagamento dell'imposta di bollo in modo virtuale*) è punita con la sanzione amministrativa dal cento al duecento per cento dell'imposta dovuta. Se la dichiarazione di conguaglio è presentata con un ritardo non superiore a trenta giorni, si applica la sanzione amministrativa dal cinquanta al cento per cento dell'ammontare dell'imposta dovuta.

## RESPONSABILITÀ SOLIDALE DELL'ACQUIRENTE DI AZIENDA PER DEBITI TRIBUTARI

L'art. 16 del *D. Lgs. 24 settembre 2015, n. 158* (in Suppl. ord. alla G.U. n. 233 del 7.10.2015), ha modificato la disciplina delle sanzioni amministrative tributarie in materia di imposte dirette, imposta sul valore aggiunto, accertamento e riscossione dei tributi, in particolare aggiungendo all'art. 14 del d. lgs. n. 472/1997 i nuovi commi 5-bis e 5-ter. A norma dell'art. 32 del d. lgs. n. 158/2015, come modificato dall'art. 1, comma 133, della legge 28 dicembre 2015, n. 208 (in Suppl. ord. n. 70 alla G.U. n. 302 del 30.12.2015), le disposizioni suddette si applicano a decorrere dal 1° gennaio 2016.

La disciplina modificata è quella – dettata, in materia di cessione di azienda, dall'art. 14 del d. lgs. n. 472/1997 – relativa alla responsabilità in solido del cessionario, fatto salvo il beneficio della preventiva escussione del cedente ed entro i limiti del valore dell'azienda o del ramo d'azienda, per il pagamento dell'imposta e delle sanzioni riferibili alle violazioni commesse nell'anno in cui è avvenuta la cessione e nei due precedenti, nonché per quelle già irrogate e contestate nel medesimo periodo anche se riferite a violazioni commesse in epoca anteriore<sup>128</sup>. Più precisamente:

<sup>128</sup> La Suprema Corte (Cass. 14 marzo 2014, n. 5979) ha precisato che l'art. 14 del d. lgs. 18 dicembre 1997 n. 472, introducendo misure antielusive a tutela dei crediti tributari, è *norma speciale* rispetto all'art. 2560, 2° comma, c.c., diretta ad evitare, tramite la previsione della responsabilità, solidale e sussidiaria, del cessionario per i debiti tributari gravanti sul cedente, che, attraverso il trasferimento dell'azienda, sia dispersa la garanzia patrimoniale del contribuente in pregiudizio dell'interesse pubblico; ne consegue che, nell'ipotesi di cessione conforme a legge (1°, 2° e 3° comma) ed in base ad un criterio incentivante volto a premiare la diligenza nell'assumere, prima della conclusione del negozio traslativo, informazioni sulla posizione debitoria del cedente, la responsabilità ha carattere sussidiario, con *beneficium excussionis*, ed è limitata nel *quantum* (entro il valore della cessione) e nell'oggetto (con riferimento alle imposte e sanzioni relative a violazioni commesse dal cedente nel triennio prima del contratto ovvero anche anteriormente, se già irrogate o contestate nel triennio, ovvero entro i limiti del debito risultante, alla data del contratto, dagli atti degli uffici finanziari e degli enti preposti all'accertamento dei tributi); qualora, invece, si tratti di cessione in frode al fisco, la medesima responsabilità è presunta *iuris tantum* “quando il trasferimento sia effettuato entro sei mesi dalla constatazione di una violazione penalmente rilevante”, e non si applicano le limitazioni stabilite dai primi tre commi della norma. Dalla specialità della norma discende (secondo Cass. 18 giugno 2008, n. 16473) che in caso di cessione di azienda, l'art. 2560, 2° comma, c.c. - che prevede che dei debiti dell'azienda risponda anche l'acquirente, purché essi

a) a norma del nuovo comma 5-bis dell'art. 14, salva l'applicazione del comma 4 (frode dell'acquirente dell'azienda, anche con trasferimento frazionato dei beni), la disposizione sulla responsabilità del cessionario non trova applicazione quando la cessione avviene nell'ambito di una procedura concorsuale, di un accordo di ristrutturazione dei debiti di cui all'articolo 182-bis del r.d. 16 marzo 1942, n. 267 (l. fall.), di un piano attestato ai sensi dell'articolo 67, terzo comma, lettera d), l. fall., o di un procedimento di composizione della crisi da sovraindebitamento o di liquidazione del patrimonio. Disciplina, questa, che è parallela a quella dettata dall'art. 105, comma 4, l. fall., per l'ipotesi di vendita dell'azienda nella procedura fallimentare ("Salva diversa convenzione, è esclusa la responsabilità dell'acquirente per i debiti relativi all'esercizio delle aziende cedute, sorti prima del trasferimento"), e richiamata dall'art. 182, comma 5, l. fall. in caso di vendita nella procedura di concordato preventivo;

b) a norma del nuovo comma 5-ter dell'art. 14, le disposizioni dell'art. 14 si applicano, in quanto compatibili, a tutte le ipotesi di trasferimento di azienda, ivi compreso il conferimento (con conseguente responsabilità anche della società conferitaria nei termini previsti dal suddetto articolo, come del resto poteva desumersi anche dalla previgente disciplina: dovendo quindi ritenersi che quest'ultima disposizione abbia natura interpretativa e, conseguentemente, efficacia retroattiva).

Va rammentato che l'obbligazione del cessionario è limitata al debito risultante, alla data del trasferimento, dagli atti degli uffici dell'amministrazione finanziaria e degli enti preposti all'accertamento dei tributi di loro competenza, salvo il caso di frode del cessionario (art. 14, commi 2, 4 e 5, del d. lgs. n. 472/1997); e che gli uffici fiscali e gli enti della riscossione sono tenuti a rilasciare, su richiesta dell'interessato, un certificato sull'esistenza di contestazioni in corso e di quelle già definite per le quali i debiti non sono stati soddisfatti (con la precisazione che il certificato, se negativo, ha pieno effetto liberatorio del cessionario, del pari liberato ove il certificato non sia rilasciato entro quaranta giorni dalla richiesta <sup>129)</sup> <sup>130</sup>.

## SANZIONI AMMINISTRATIVE TRIBUTARIE - IMPOSTE DIRETTE, IVA, ACCERTAMENTO E RISCOSSIONE

Gli articoli 15, 16 e 21 del *D. Lgs. 24 settembre 2015, n. 158* (in Suppl. ord. alla G.U. n. 233 del 7.10.2015), hanno modificato la disciplina delle sanzioni amministrative tributarie in materia di imposte dirette, imposta sul valore aggiunto, accertamento e riscossione dei tributi. A norma dell'art. 32 del d. lgs. n. 158/2015, come modificato

risultino dai libri contabili obbligatori - non trova applicazione con riferimento ai debiti tributari, atteso che, data la loro particolare natura, i medesimi non sono equiparabili a quelli di diritto comune; ne discende che l'acquirente dell'azienda non può sottrarsi alla responsabilità per i debiti inerenti all'azienda ceduta, deducendo che i medesimi non siano stati iscritti nei registri contabili obbligatori.

<sup>129</sup> I modelli per la certificazione dei carichi pendenti, risultanti al sistema informativo dell'anagrafe tributaria, sono stati approvati con Provvedimento dell'Agenzia delle Entrate in data 25 giugno 2001 (in G.U. n. 155 del 6 luglio 2001).

<sup>130</sup> Cfr. sull'argomento AMBROSI, *La responsabilità tributaria nella cessione di azienda*, in *Fisco*, 2014, p. 3553; MARINI, *Note in tema di responsabilità per i debiti tributari del cessionario di azienda*, in *Riv. dir. trib.*, 2009, I, p. 181; DONATELLI, *Osservazioni sulla responsabilità tributaria del cessionario d'azienda*, in *Rass. trib.*, 2003, p. 486; CATTELAN-PROVITO, *Cessionario d'azienda: la responsabilità non si estende alle imposte sulla plusvalenza*, in *Corriere trib.*, 2002, p. 136; DEL FEDERICO, *Cessione di azienda e responsabilità per i debiti tributari*, in *Corriere trib.*, 2002, p. 3670.

dall'art. 1, comma 133, della legge 28 dicembre 2015, n. 208 (in Suppl. ord. n. 70 alla G.U. n. 302 del 30.12.2015), le disposizioni suddette si applicano a decorrere dal 1° gennaio 2016.

**1) – Imposta cedolare secca sui canoni di locazione e dichiarazione dei redditi.**

Da evidenziare innanzitutto che, a norma del comma 7 dell'art. 1 del d. lgs. n. 471/1997, nelle ipotesi di cui all'articolo 3 del d. lgs. 14 marzo 2011, n. 23 (opzione per l'imposta cedolare secca), se nella dichiarazione dei redditi il canone derivante dalla locazione di immobili ad uso abitativo non è indicato o è indicato in misura inferiore a quella effettiva, si applicano in misura raddoppiata, rispettivamente, le sanzioni amministrative previste dai precedenti commi 1 e 2.

**2) – Iva per operazioni inesistenti, o indebitamente maggiorata.**

L'art. 31 del D. Lgs. n. 158/2015 ha modificato l'art. 21 del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, sostituendone il comma 7: “Se il cedente o prestatore emette fattura per operazioni inesistenti, ovvero se indica nella fattura i corrispettivi delle operazioni o le imposte relative in misura superiore a quella reale, l'imposta è dovuta per l'intero ammontare indicato o corrispondente alle indicazioni della fattura”.

**3) – Altre modifiche alla disciplina sanzionatoria.**

Da evidenziare ancora, nell'ambito delle modifiche al d. lgs. n. 471/1997, anche l'emanazione di specifiche disposizioni sanzionatorie in materia di inversione contabile (reverse charge)<sup>131</sup>; nonché – tra le modifiche al d. lgs. n. 472/1997, la disciplina della responsabilità per violazioni commesse da amministratori e dipendenti di società ed enti<sup>132</sup>.

Per il resto:

- l'art. 15 del d. lgs. n. 158/2015 ha sostituito integralmente gli artt. 1 e 13, ed ha modificato gli artt. 2, 3, 5, 6, 7, 8, 9, 10, 11, 12, 14, 15 del d. lgs. 18 dicembre 1997, n. 471. Sono state, in particolare, ridotte in modo rilevante, in presenza di determinate condizioni e con decorrenza dal 1° gennaio 2016, le sanzioni per i casi di omessa, infedele e tardiva dichiarazione, nonché per omesso o tardivo versamento di imposte. Riduzioni che, in applicazione del principio del *favor rei* (art. 3, comma 3, del d. lgs. n. 472/1997), trovano applicazione anche per le violazioni commesse in passato;

- l'art. 16 ha modificato gli artt. 2, 5, 7, 11, 12, 13, 14, 23 del d. lgs. 18 dicembre 1997, n. 472;

- l'art. 21 ha modificato le sanzioni per violazioni in materia di certificazione unica, ex art. 4 del d.p.r. n. 322/1998;

- l'art. 31 ha modificato la disciplina sanzionatoria riguardante l'emissione di fatture

<sup>131</sup> Cfr. al riguardo l'apposito paragrafo della presente *Rassegna*.

<sup>132</sup> A norma del novellato art. 11, comma 1, del d. lgs. n. 471/1997, nei casi in cui una violazione che abbia inciso sulla determinazione o sul pagamento del tributo è commessa dal dipendente o dal rappresentante legale o negoziale di una persona fisica nell'adempimento del suo ufficio o del suo mandato ovvero dal dipendente o dal rappresentante o dall'amministratore, anche di fatto, di società, associazione od ente, con o senza personalità giuridica, nell'esercizio delle sue funzioni o incombenze, la persona fisica, la società, l'associazione o l'ente nell'interesse dei quali ha agito l'autore della violazione sono obbligati solidalmente al pagamento di una somma pari alla sanzione irrogata, salvo il diritto di regresso secondo le disposizioni vigenti. Se la violazione non è commessa con dolo o colpa grave, la sanzione, determinata anche in esito all'applicazione delle previsioni degli articoli 7, comma 3, e 12, non può essere eseguita nei confronti dell'autore, che non ne abbia tratto diretto vantaggio, in somma eccedente euro 50.000, salvo quanto disposto dagli articoli 16, comma 3, e 17, comma 2, e salva, per l'intero, la responsabilità prevista a carico della persona fisica, della società, dell'associazione o dell'ente.

per operazioni inesistenti.

- L'art. 32, comma 2, ha, infine, abrogato una serie di disposizioni incompatibili o comunque superate dalla nuova disciplina dettata dal decreto.

Cfr. anche, di recente, la Circ. Agenzia Entrate 7 agosto 2015, n. 29/E, e la Circ. Agenzia Entrate 22 ottobre 2015, n. 34/E.

Sulla disciplina del ravvedimento operoso, contenuta nell'art. 13 del d. lgs. n. 472/1997, come novellato dall'art. 1, commi da 637 a 640, della legge 23 dicembre 2014, n. 190, cfr. la Rassegna relativa al secondo semestre 2014, in [www.gaetanopetrelli.it](http://www.gaetanopetrelli.it), nonché la Circ. Agenzia Entrate 9 giugno 2015, n. 23/E, la Circ. Agenzia Entrate 19 febbraio 2015, n. 6/E, e la Circ. Guardia Finanza 3 agosto 2015, n. 850/INCC.

La Relazione governativa al d. lgs. n. 158/2015 può essere consultata qui: <http://www.senato.it/service/PDF/PDFServer/BGT/939344.pdf><sup>133</sup>.

### **SANZIONI TRIBUTARIE RELATIVE AL REVERSE CHARGE**

L'art. 15, comma 1, lett. *f*), n. 7, del **D. Lgs. 24 settembre 2015, n. 158** (in Suppl. ord. alla G.U. n. 233 del 7.10.2015), ha introdotto – all'art. 6, commi 9-*bis* e seguenti, del D. Lgs. 18 dicembre 1997, n. 471 – una specifica disciplina sanzionatoria riferita alle violazioni in materia di inversione contabile (*reverse charge*). A norma dell'art. 32 del d. lgs. n. 158/2015, come modificato dall'art. 1, comma 133, della legge 28 dicembre 2015, n. 208 (in Suppl. ord. n. 70 alla G.U. n. 302 del 30.12.2015), le disposizioni sopra commentate si applicano a decorrere dal 1° gennaio 2016.

1) – *Omissione degli adempimenti relativi al reverse charge.*

Ai sensi del comma 9-*bis*, è punito con la sanzione amministrativa compresa fra 500 euro e 20.000 euro il cessionario o il committente che, nell'esercizio di imprese, arti o professioni, omette di porre in essere gli adempimenti connessi all'inversione contabile (di cui agli articoli 17, 34, comma 6, secondo periodo, e 74, settimo e ottavo comma, del d.p.r. n. 633/1972, ed agli artt. 46, comma 1, e 47, comma 1, del d.l. 30 agosto 1993, n. 331, convertito in legge 29 ottobre 1993, n. 427). Se l'operazione non risulta dalla contabilità tenuta ai sensi degli artt. 13 ss. del d.p.r. n. 600/1973, la sanzione amministrativa è elevata a una misura compresa tra il cinque e il dieci per cento dell'imponibile, con un minimo di 1.000 euro. Resta ferma l'applicazione delle sanzioni previste dall'articolo 5, comma 4, e dal comma 6 con riferimento all'imposta che non avrebbe potuto essere detratta dal cessionario o dal committente. Le disposizioni in oggetto si applicano anche nel caso in cui, non avendo adempiuto il cedente o prestatore agli obblighi di fatturazione entro quattro mesi dalla data di effettuazione dell'operazione o avendo emesso una fattura irregolare, il cessionario o committente non informi l'Ufficio competente nei suoi confronti entro il trentesimo giorno successivo, provvedendo entro lo stesso periodo all'emissione di fattura, o alla sua regolarizzazione, e all'assolvimento dell'imposta mediante inversione

<sup>133</sup> Cfr. RENDA, *L'anticipo al 2016 della riforma delle sanzioni amministrative tributarie e la disciplina del "favor rei"*, in *Corriere trib.*, 2015, 45, p. 4425; CARINCI, *Prime considerazioni sulla riforma delle sanzioni amministrative tributarie*, in *Fisco*, 2015, 41, p. 3929; MASTROIACOVO, *Intrasmissibilità delle sanzioni agli eredi per i ratei di importi definiti consensualmente*, in *Corriere trib.*, 2015, 47-48, p. 4647; BASILAVECCHIA, *Sanzioni amministrative: proporzionalità temporanea?*, in *Corriere trib.*, 2015, 31, p. 2383; DE PIRRO, *Fatture soggettivamente inesistenti: indeducibili i costi e indetraibile l'IVA*, in *Fisco*, 2015, 47, p. 4563.

contabile.

2) – *Iva erroneamente assolta dal cedente o prestatore di servizi.*

In deroga al comma 9-bis, primo periodo, qualora, in presenza dei requisiti prescritti per l'applicazione dell'inversione contabile l'Iva relativa a una cessione di beni o a una prestazione di servizi di cui alle disposizioni menzionate nel primo periodo del comma 9-bis, sia stata erroneamente assolta dal cedente o prestatore, fermo restando il diritto del cessionario o committente alla detrazione dell'Iva, il cessionario o il committente anzidetto non è tenuto all'assolvimento dell'imposta, ma è punito con la sanzione amministrativa compresa fra 250 euro e 10.000 euro. Al pagamento della sanzione è solidalmente tenuto il cedente o prestatore. Le disposizioni di cui ai periodi precedenti non si applicano e il cessionario o il committente è punito con la sanzione di cui al comma 1 quando l'applicazione dell'imposta nel modo ordinario anziché mediante l'inversione contabile è stata determinata da un intento di evasione o di frode del quale sia provato che il cessionario o committente era consapevole (comma 9-bis.1).

3) – *Iva erroneamente assolta dal cessionario o committente.*

Qualora, in assenza dei requisiti prescritti per l'applicazione dell'inversione contabile l'Iva relativa a una cessione di beni o a una prestazione di servizi di cui alle disposizioni menzionate nel primo periodo del comma 9-bis, sia stata erroneamente assolta dal cessionario o committente, fermo restando il diritto del cessionario o committente alla detrazione dell'Iva, il cedente o il prestatore è punito con la sanzione amministrativa compresa fra 250 euro e 10.000 euro. Al pagamento della sanzione è solidalmente tenuto il cessionario o committente. Le disposizioni di cui ai periodi precedenti non si applicano e il cedente o prestatore è punito con la sanzione di cui al comma 1 quando l'applicazione dell'imposta mediante l'inversione contabile anziché nel modo ordinario è stata determinata da un intento di evasione o di frode del quale sia provato che il cedente o prestatore era consapevole (comma 9-bis.2).

4) – *Reverse charge applicato in caso di Iva non dovuta.*

Se il cessionario o committente applica l'inversione contabile per operazioni esenti, non imponibili o comunque non soggette ad Iva, in sede di accertamento devono essere espunti sia il debito computato da tale soggetto nelle liquidazioni dell'imposta che la detrazione operata nelle liquidazioni anzidette, fermo restando il diritto del medesimo soggetto a recuperare l'imposta eventualmente non detratta ai sensi dell'art. 26, comma 3, del d.p.r. n. 633/1972, e dell'art. 21, comma 2, del d. lgs. n. 546/1992. La disposizione si applica anche nei casi di operazioni inesistenti, ma trova in tal caso applicazione la sanzione amministrativa compresa tra il cinque e il dieci per cento dell'imponibile, con un minimo di 1.000 euro (comma 9-bis.3).

Cfr. anche, in argomento, la Ris. Agenzia Entrate 27 aprile 2012, n. 42/E; la Circ. Agenzia Entrate 1 agosto 2011, n. 39/E; la Ris. Agenzia Entrate 6 marzo 2009, n. 56/E; la Ris. Agenzia Entrate 12 novembre 2008, n. 432/E; la Ris. Agenzia Entrate 14 marzo 2008, n. 97/E; la Circ. Agenzia Entrate 29 dicembre 2006, n. 37/E <sup>134</sup>.

<sup>134</sup> Cfr. RICCA, *Sterilizzati gli effetti dell'auto-applicazione di IVA non dovuta*, in *Corriere trib.*, 2015, 41, p. 4111; BALZANELLI-SIRRI, *“Reverse charge” e IVA non dovuta: la Corte di Giustizia UE non ammette errori*, in *Corriere trib.*, 2015, 25, p. 1951; LODI, *Conferme della Corte di Giustizia sul principio di neutralità dell'IVA e possibili evoluzioni*, in *Corriere trib.*, 2015, 30, p. 2331; SANTACROCE-ROSSI, *Omesso “reverse charge” e profili sanzionatori*, in *Corriere trib.*, 2015, 22, p. 1713; BASILAVECCHIA, *Inadempimenti formali nell'inversione contabile*, in *Corriere trib.*, 2015, 6, p. 403;

## UTILIZZO DELLE PERDITE IN ACCERTAMENTO

L'art. 25 del **D. Lgs. 24 settembre 2015, n. 158** (in Suppl. ord. alla G.U. n. 233 del 7.10.2015), detta norme per il computo in diminuzione delle perdite in fase di accertamento tributario. A norma dell'art. 32 del d. lgs. n. 158/2015, come modificato dall'art. 1, comma 133, della legge 28 dicembre 2015, n. 208 (in Suppl. ord. n. 70 alla G.U. n. 302 del 30.12.2015), le disposizioni del decreto si applicano a decorrere dal 1° gennaio 2016. L'art. 25, comma 5, del d. lgs. n. 158/2015, conferma tale decorrenza con specifico riguardo alla disciplina in oggetto, con riferimento ai periodi di imposta per i quali, alla predetta data, sono ancora pendenti i termini di accertamento.

L'art. 25 del d. lgs. n. 158/2015 ha aggiunto, tra l'altro, all'art. 42 del d.p.r. 29 settembre 1973, n. 600 un nuovo comma, ai sensi del quale – in fase di accertamento tributario – sono computate in diminuzione dei maggiori imponibili accertati le perdite relative al periodo d'imposta oggetto di accertamento, fino a concorrenza del loro importo. Dai maggiori imponibili che residuano dall'eventuale computo in diminuzione di cui al periodo precedente, il contribuente ha facoltà di chiedere che siano computate in diminuzione le perdite pregresse non utilizzate, fino a concorrenza del loro importo. A tal fine, il contribuente deve presentare un'apposita istanza all'ufficio competente all'emissione dell'avviso di accertamento di cui al secondo comma, entro il termine di proposizione del ricorso. L'ufficio procede al ricalcolo dell'eventuale maggiore imposta dovuta, degli interessi e delle sanzioni correlate, e comunica l'esito al contribuente, entro sessanta giorni dalla presentazione dell'istanza.

È stato contemporaneamente modificato l'art. 36-bis del d.p.r. n. 600/1973, con la previsione che a seguito dello scomputo delle perdite dai maggiori imponibili effettuato ai sensi del secondo periodo del quarto comma dell'articolo 42 del medesimo decreto, l'amministrazione finanziaria provvede a ridurre l'importo delle perdite riportabili, nell'ultima dichiarazione dei redditi presentata.

È prevista l'emanazione di un provvedimento dell'Agenzia delle entrate, al fine di stabilire i contenuti e le modalità di presentazione dell'istanza suindicata, nonché le conseguenti attività dell'ufficio competente<sup>135</sup>.

SCALIA, *L'indetraibilità dell'iva nelle ipotesi di conoscenza o conoscibilità dell'altrui frode e note sul ruolo della Corte di giustizia*, in *Dir. e pratica trib.*, 2015, e, p. 20483; LIBERATORE, *Omesso "reverse charge" con detrazione ma in cerca di sanzioni "proporzionali"*, in *Fiscalità e commercio internaz.*, 2015, 3, p. 11; PIERANGELO, *"Reverse charge" e diritto alla detrazione in caso di violazioni formali*, in *Riv. giur. trib.*, 2015, 2, p. 97.

In tema di *reverse charge*, cfr. anche di recente FORTE, *I rapporti tra "reverse charge" e "split payment"*, in *Corriere trib.*, 2015, 19, p. 1474; RIZZARDI, *Chiariti i dubbi sull'applicazione del "reverse charge" in edilizia e nel settore energetico*, in *Corriere trib.*, 2015, 16, p. 1217; RICCA, *Al fornitore estero l'obbligo di fatturare le operazioni in "reverse charge"*, in *Corriere trib.*, 2015, 14, p. 1060.

Sul *reverse charge* in edilizia, cfr. di recente la Circ. Agenzia Entrate 22 dicembre 2015, n. 37/E, e la Circ. Agenzia Entrate 27 marzo 2015, n. 14/E.

<sup>135</sup> Cfr. FERRANTI, *Scomputo delle perdite in sede di accertamento: una disciplina da completare*, in *Corriere trib.*, 2016, 1, p. 7; TRETTEL, *Scomputo delle perdite nell'accertamento "individuale": l'IPEC fa da modello*, in *Fisco*, 2015, 46, p. 4407; GALARDO, *Utilizzo delle perdite in accertamento: dal consolidato allo "stand alone"*, in *Corriere trib.*, 2015, 32-33, p. 2481; MASTROBERTI, *Più certezza sullo scomputo delle perdite in accertamento*, in *Fisco*, 2015, 43, p. 4115.

## RIFORMA DEL CONTENZIOSO TRIBUTARIO

Gli articoli 9 e seguenti, costituenti il titolo II, del **D. Lgs. 24 settembre 2015, n. 156** (in Suppl. ord. alla G.U. n. 233 del 7 ottobre 2015), in vigore dal 1° gennaio 2016, hanno dettato disposizioni per la revisione del contenzioso tributario e incremento della funzionalità della giurisdizione tributaria, modificando all'uopo diverse previsioni del d. lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, del d. lgs. 31 dicembre 1992, n. 545, nonché altre disposizioni normative particolari.

Le disposizioni del decreto entrano in vigore a decorrere dal 1° gennaio 2016, ad eccezione dell'articolo 9, comma 1, lettere *ee*), *gg*) e *hh*) che entrano in vigore dal 1° giugno 2016, nonché di quella prevista dall'art. 12, comma 5, che è entrata in vigore il 7 ottobre 2015.

La Relazione governativa al d. lgs. n. 156/2015 può essere consultata qui:  
<http://www.senato.it/service/PDF/PDFServer/BGT/939404.pdf>.

Cfr. anche, a commento delle novità, la Circ. Agenzia Entrate 29 dicembre 2015, n. 38/E.

## REATI TRIBUTARI

Gli articoli da 1 a 14 del **D. Lgs. 24 settembre 2015, n. 158** (in Suppl. ord. alla G.U. n. 233 del 7.10.2015), in vigore dal 22 ottobre 2015, hanno modificato la disciplina dei reati tributari, contenuta nel D. Lgs. 10 marzo 2000, n. 74. Vengono di seguito indicate le principali innovazioni introdotte.

### **A) – Definizioni.**

L'art. 1 del d. lgs. n. 158/2015 ha modificato l'art. 1 del d. lgs. n. 74/2000, precisando:

1) – alla lettera *f*), che non si considera imposta evasa quella teorica e non effettivamente dovuta collegata a una rettifica in diminuzione di perdite dell'esercizio o di perdite pregresse spettanti e utilizzabili;

2) – alla lettera *g-bis*), che per “operazioni simulate oggettivamente o soggettivamente” si intendono le operazioni apparenti, diverse da quelle disciplinate dall'articolo 10-bis della legge 27 luglio 2000, n. 212 (differenti, quindi, dall'abuso del diritto), poste in essere con la volontà di non realizzarle in tutto o in parte ovvero le operazioni riferite a soggetti fittiziamente interposti;

3) – alla lettera *g-ter*), che per “mezzi fraudolenti” si intendono condotte artificiose attive nonché quelle omissive realizzate in violazione di uno specifico obbligo giuridico, che determinano una falsa rappresentazione della realtà.

**B) – Dichiarazione fraudolenta mediante uso di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti.**

È stato modificato l'art. 2 del d. lgs. n. 74/2000, precisando che il delitto di dichiarazione fraudolenta, ivi disciplinato, è commesso anche quando – al fine di evadere le imposte sui redditi o sul valore aggiunto, avvalendosi di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti – si indicano, in una delle dichiarazioni (non necessariamente annuali) relative a dette imposte, elementi passivi fittizi.

**C) – Dichiarazione fraudolenta mediante altri artifici.**

È stato sostituito integralmente l'art. 3 del d. lgs. n. 74/2000: il nuovo testo prevede che, fuori dai casi previsti dall'art. 2, è punito con la reclusione da un anno e sei mesi a sei anni chiunque, al fine di evadere le imposte sui redditi o sul valore aggiunto, compiendo

operazioni simulate oggettivamente o soggettivamente ovvero avvalendosi di documenti falsi o di altri mezzi fraudolenti idonei ad ostacolare l'accertamento e ad indurre in errore l'amministrazione finanziaria, indica in una delle dichiarazioni relative a dette imposte elementi attivi per un ammontare inferiore a quello effettivo od elementi passivi fittizi o crediti e ritenute fittizi, quando, congiuntamente:

a) l'imposta evasa è superiore, con riferimento a taluna delle singole imposte, a euro trentamila;

b) l'ammontare complessivo degli elementi attivi sottratti all'imposizione, anche mediante indicazione di elementi passivi fittizi, è superiore al cinque per cento dell'ammontare complessivo degli elementi attivi indicati in dichiarazione, o comunque, è superiore a euro un milione cinquecentomila, ovvero qualora l'ammontare complessivo dei crediti e delle ritenute fittizie in diminuzione dell'imposta, è superiore al cinque per cento dell'ammontare dell'imposta medesima o comunque a euro trentamila.

Il fatto si considera commesso avvalendosi di documenti falsi quando tali documenti sono registrati nelle scritture contabili obbligatorie o sono detenuti a fini di prova nei confronti dell'amministrazione finanziaria.

Ai fini di cui sopra, non costituiscono mezzi fraudolenti la mera violazione degli obblighi di fatturazione e di annotazione degli elementi attivi nelle scritture contabili o la sola indicazione nelle fatture o nelle annotazioni di elementi attivi inferiori a quelli reali <sup>136</sup>.

C) – *Dichiarazione infedele.*

Ai sensi del novellato art. 4 del d. lgs. n. 74/2000, fuori dei casi previsti dagli articoli 2 e 3, è punito con la reclusione da uno a tre anni chiunque, al fine di evadere le imposte sui redditi o sul valore aggiunto, indica in una delle dichiarazioni annuali relative a dette imposte elementi attivi per un ammontare inferiore a quello effettivo od elementi passivi inesistenti, quando, congiuntamente:

a) l'imposta evasa è superiore, con riferimento a taluna delle singole imposte, a euro centocinquantomila;

b) l'ammontare complessivo degli elementi attivi sottratti all'imposizione, anche mediante indicazione di elementi passivi inesistenti, è superiore al dieci per cento dell'ammontare complessivo degli elementi attivi indicati in dichiarazione, o, comunque, è superiore a euro tre milioni.

A norma del comma 1-bis dell'art. 4, ai fini di cui sopra non si tiene conto della non corretta classificazione, della valutazione di elementi attivi o passivi oggettivamente esistenti, rispetto ai quali i criteri concretamente applicati sono stati comunque indicati nel bilancio ovvero in altra documentazione rilevante ai fini fiscali, della violazione dei criteri di determinazione dell'esercizio di competenza, della non inerenza, della non

---

<sup>136</sup> La nuova fattispecie ex art. 3 del d. lgs. n. 74/2000 si differenzia da quella dell'art. 2 per l'assenza di fatture (si tratta, essenzialmente, di operazioni simulate compiute mediante atti negoziali e non documentate da fatture). Nel contempo, non deve ricorrere la fattispecie del successivo art. 10-bis (operazioni simulate finalizzate alla sottrazione fraudolenta di beni alla riscossione).

Si precisa, inoltre, che gli elementi passivi rilevano in quanto "fittizi", e non soltanto se sono inesistenti (ad esempio, vi rientrano i costi non deducibili per le più diverse ragioni). Quanto agli altri profili di novità, il nuovo delitto può essere commesso anche dal contribuente non obbligato alla tenuta di scritture contabili; si parla di operazioni simulate oggettivamente o soggettivamente; sono elevate alcune soglie; non rilevano più penalmente le false rappresentazioni contabili non integrate da falsi documenti; non costituiscono mezzi fraudolenti ai fini dell'art. 3 le omesse fatturazioni e le sottofatturazioni.

deducibilità di elementi passivi reali (sono quindi *esclusi dalla rilevanza penale i costi indeducibili purché reali, compresi i costi antieconomici*, così superandosi l'orientamento risultante dalla Circ. Min. Fin. n. 154/E del 2000, e dalla Circ. Guardia di Finanza n. 1/2008).

Fuori dei casi di cui al comma 1-*bis*, non danno luogo a fatti punibili le valutazioni che singolarmente considerate, differiscono in misura inferiore al 10 per cento da quelle corrette. Degli importi compresi in tale percentuale non si tiene conto nella verifica del superamento delle soglie di punibilità previste dal comma 1, lettere a) e b).

**D) – Omissione della dichiarazione.**

Ai sensi del novellato art. 5 del d. lgs. n. 74/2000, è punito con la reclusione da un anno e sei mesi a quattro anni chiunque al fine di evadere le imposte sui redditi o sul valore aggiunto, non presenta, essendovi obbligato, una delle dichiarazioni relative a dette imposte, quando l'imposta evasa è superiore, con riferimento a taluna delle singole imposte ad euro cinquantamila. È punito con la reclusione da un anno e sei mesi a quattro anni chiunque non presenta, essendovi obbligato, la dichiarazione di sostituto d'imposta, quando l'ammontare delle ritenute non versate è superiore ad euro cinquantamila.

**E) – Occultamento o distruzione di scritture contabili.**

È stato modificato l'art. 10 del d. lgs. n. 74/2000, con aumento della pena che ora va da un anno e sei mesi a sei anni.

**F) – Omesso versamento di ritenute certificate.**

È stato modificato l'art. 10-*bis* del d. lgs. n. 74/2000, che ora punisce con la reclusione da sei mesi a due anni chiunque non versa entro il termine previsto per la presentazione della dichiarazione annuale di sostituto di imposta ritenute dovute sulla base della stessa dichiarazione o risultanti dalla certificazione rilasciata ai sostituiti, per un ammontare superiore a centocinquantamila euro per ciascun periodo d'imposta.

In base alla nuova formulazione della norma, per la configurabilità del reato, è sufficiente che le ritenute, ancorché non certificate, risultino dal mod. 770 (Cass. n. 5736/2015; Cass. n. 19454/2014). Sotto questo profilo, la modifica – più sfavorevole – si applica ai reati consumati a partire dal 22 ottobre 2015. Per altri aspetti – in particolare, le soglie più elevate per il reato di omesso versamento di ritenute da parte di imprese e professionisti – la nuova disciplina si applica anche ai procedimenti in corso (in omaggio al principio del *favor rei*).

**G) – Omesso versamento dell'Iva.**

È stato integralmente sostituito l'art. 10-*ter* del d. lgs. n. 74/2000: è ora punito con la reclusione da sei mesi a due anni chiunque non versa, entro il termine per il versamento dell'acconto relativo al periodo d'imposta successivo, l'imposta sul valore aggiunto dovuta in base alla dichiarazione annuale, per un ammontare superiore a euro duecentocinquantamila per ciascun periodo d'imposta.

**H) – Indebita compensazione.**

È stato integralmente sostituito l'art. 10-*quater* del d. lgs. n. 74/2000: è ora punito:

a) con la reclusione da sei mesi a due anni chiunque non versa le somme dovute, utilizzando in compensazione, ai sensi dell'articolo 17 del d. lgs. 9 luglio 1997, n. 241, crediti non spettanti, per un importo annuo superiore a cinquantamila euro;

b) con la reclusione da un anno e sei mesi a sei anni chiunque non versa le somme dovute, utilizzando in compensazione, ai sensi dell'articolo 17 del d. lgs. 9 luglio 1997, n.

241, *crediti inesistenti* per un importo annuo superiore ai cinquantamila euro.

I) – *Confisca e sequestro*.

Ai sensi del nuovo art. 12-*bis* del d. lgs. n. 74/2000, in caso di condanna per uno dei delitti tributari previsti dal decreto, è sempre ordinata la confisca dei beni che ne costituiscono il profitto o il prezzo, salvo che appartengano a persona estranea al reato, ovvero, quando essa non è possibile, la confisca di beni, di cui il reo ha la disponibilità, per un valore corrispondente a tale prezzo o profitto (c.d. confisca per equivalente). La confisca non opera per la parte che il contribuente si impegna a versare all'erario anche in presenza di sequestro. Nel caso di mancato versamento la confisca è sempre disposta.

A norma del nuovo art. 18-*bis*, i beni sequestrati nell'ambito dei procedimenti penali relativi ai delitti tributari, diversi dal denaro e dalle disponibilità finanziarie, possono essere affidati dall'autorità giudiziaria in custodia giudiziale, agli organi dell'amministrazione finanziaria che ne facciano richiesta per le proprie esigenze operative.

L) – *Concorso di professionisti nel reato e modelli seriali di evasione fiscale*.

A norma dell'art. 13-*bis*, comma 3, del d. lgs. n. 74/2000, le pene stabilite per i delitti di cui al titolo II del decreto sono aumentate della metà se il reato è commesso dal concorrente nell'esercizio dell'attività di consulenza fiscale svolta da un professionista o da un intermediario finanziario o bancario attraverso l'elaborazione o la commercializzazione di modelli di evasione fiscale<sup>137</sup>.

Cfr. anche la Circ. Guardia Finanza 10 novembre 2015, n. 331248.

La Relazione governativa al d. lgs. n. 158/2015 può essere consultata qui: <http://www.senato.it/service/PDF/PDFServer/BGT/939344.pdf><sup>138</sup>.

## REATI TRIBUTARI E PAGAMENTO DEL DEBITO FISCALE

Gli artt. 10, 11 e 12 del **D. Lgs. 24 settembre 2015, n. 158** (in Suppl. ord. alla GU. n. 233 del 7.10.2015), in vigore dal 22 ottobre 2015, hanno inserito nel D. Lgs. 10 marzo 2000, n. 74 (contenente la disciplina dei reati tributari) i nuovi articoli 12-*bis* e 13-*bis*, ed hanno sostituito l'art. 13. Queste disposizioni attribuiscono rilevanti effetti (non punibilità, riduzione delle pene) all'integrale pagamento del debito tributario.

1) – A norma del nuovo art. 13, comma 1, del d. lgs. n. 74/2000, i reati di cui agli articoli

<sup>137</sup> Su tale fattispecie, v. in particolare FONDAZIONE NAZIONALE DEI COMMERCIALISTI, *Consulenza fiscale dei professionisti e rischio penale: la nuova aggravante di cui all'art. 13-bis, comma 3, d. lgs. n. 74/2000 (novembre 2015)*, in <http://www.fondazionenazionalecommercialisti.it/nodel891>.

<sup>138</sup> Cfr. CORTE DI CASSAZIONE – UFFICIO DEL MASSIMARIO – SETTORE PENALE, *Novità legislative: Decreto Legislativo 24 settembre 2015, n. 158, Revisione del sistema sanzionatorio, in attuazione dell'articolo 8, comma 1, della legge 11 marzo 2014, n. 23*, in <http://www.cortedicassazione.it/cassazione-resources/resources/cms/documents/RelIII515.pdf>; IMPERATO, *Modifiche alle definizioni generali nel diritto penale tributario*, in *Fisco*, 2015, 31, p. 3035; IORIO-AMBROSI, *Il "nuovo" reato di dichiarazione fraudolenta*, in *Corriere trib.*, 2015, 47-48, p. 4593; SANTORIELLO, *Distinzione sempre più netta fra i reati di utilizzo di fatture false e dichiarazione fraudolenta*, in *Fisco*, 2015, 41, p. 3969; IORIO-MECCA, *I nuovi reati di omesso versamento e indebita compensazione*, in *Corriere trib.*, 2015, 43, p. 4263; IORIO-MECCA, *Il nuovo delitto di dichiarazione infedele*, in *Corriere trib.*, 2015, 41, p. 4118; SEPIO-SILVETTI, *Revisione del sistema penale tributario: gli interventi di riforma dei delitti dichiarativi*, in *Fisco*, 2015, 43, p. 4123; SANTORIELLO, *Causa di non punibilità per particolare tenuità del fatto applicabile agli omessi versamenti IVA*, in *Fisco*, 2015, 46, p. 4474; SANTORIELLO, *Applicabilità della confisca al profitto dei reati tributari tra vecchie e nuove disposizioni*, in *Fisco*, 2015, p. 4382; TASSANI, *La "nuova" confisca tributaria*, in *Fisco*, 2015, 43, p. 4130; SANVITO, *La nuova confisca obbligatoria in caso di reati tributari trova collocazione sistematica*, in *Fisco*, 2015, 32, p. 3143.

10-bis, 10-ter e 10-quater, comma 1 (rispettivamente, omesso versamento di ritenute dovute o certificate; omesso versamento di Iva; indebita compensazione), non sono punibili se, prima della dichiarazione di apertura del dibattimento di primo grado, i debiti tributari, comprese sanzioni amministrative e interessi, sono stati estinti mediante integrale pagamento degli importi dovuti, anche a seguito di ravvedimento, accertamento con adesione, conciliazione.

2) – I reati di cui agli articoli 4 e 5 (rispettivamente, dichiarazione infedele e omessa dichiarazione) non sono punibili se i debiti tributari, comprese sanzioni e interessi, sono stati estinti mediante integrale pagamento degli importi dovuti, a seguito del ravvedimento operoso o della presentazione della dichiarazione omessa entro il termine di presentazione della dichiarazione relativa al periodo d'imposta successivo, sempreché il ravvedimento o la presentazione siano intervenuti prima che l'autore del reato abbia avuto formale conoscenza di accessi, ispezioni, verifiche o dell'inizio di qualunque attività di accertamento amministrativo o di procedimenti penali (art. 13, comma 2). L'efficacia preclusiva della formale conoscenza di procedimenti appare disallineata rispetto alla diversa previsione dettata dall'art. 13 del d. lgs. n. 472/1997 per il ravvedimento operoso.

3) – A norma dell'art. 13-bis, comma 1, del d. lgs. n. 74/2000, fuori dai casi di non punibilità, le pene per tutti i delitti tributari di cui al d. lgs. n. 74/2000 sono diminuite fino alla metà e non si applicano le pene accessorie indicate nell'articolo 12 se, prima della dichiarazione di apertura del dibattimento di primo grado, i debiti tributari, comprese sanzioni amministrative e interessi, sono stati estinti mediante integrale pagamento degli importi dovuti, anche a seguito delle speciali procedure conciliative e di adesione all'accertamento previste dalle norme tributarie.

4) – A norma dell'art. 12-bis, comma 2, del d. lgs. n. 74/2000, la confisca prevista dal comma 1 per i beni che costituiscono il profitto o il prezzo dei delitti tributari non opera per la parte che il contribuente si impegna a versare all'erario anche in presenza di sequestro. Nel caso di mancato versamento, peraltro, la confisca è sempre disposta.

La Relazione governativa al d. lgs. n. 158/2015 può essere consultata qui:

<http://www.senato.it/service/PDF/PDFServer/BGT/939344.pdf><sup>139</sup>.

## **REATI TRIBUTARI - INDAGINI PENALI E COMUNICAZIONI ALL'AGENZIA DELLE ENTRATE**

L'art. 1, comma 141, della **legge 28 dicembre 2015, n. 208** (in Suppl. ord. n. 70 alla G.U. n. 302 del 30.12.2015), in vigore dal 1° gennaio 2016, ha modificato l'art. 14, comma 4, della legge 24 dicembre 1993, n. 537.

Detto comma 4 dispone, nella sua versione originaria, che nelle categorie di reddito soggette ad Irpef, di cui all'articolo 6, comma 1, del t.u.i.r. (D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917), devono intendersi ricompresi, se in esse classificabili, i proventi derivanti da fatti, atti o attività qualificabili come illecito civile, penale o amministrativo se non già sottoposti a sequestro o confisca penale. I relativi redditi sono determinati secondo le disposizioni riguardanti ciascuna categoria.

---

<sup>139</sup> Cfr. anche IORIO-MECCA, *Nuovi rapporti tra pagamento del debito tributario e reati*, in *Corriere trib.*, 2015, 45, p. 4463.

Il comma 141 in oggetto ha aggiunto al suddetto comma 4 dell'art. 14 del d.l. n. 537/1993 la previsione, in base alla quale in caso di violazione che comporta obbligo di denuncia ai sensi dell'articolo 331 del codice di procedura penale per qualsiasi reato da cui possa derivare un provento o vantaggio illecito, anche indiretto, le competenti autorità inquirenti ne danno immediatamente notizia all'Agenzia delle entrate, affinché proceda al conseguente accertamento.

## ADEMPIMENTO COLLABORATIVO

Gli articoli da 3 a 7, costituenti il titolo III del *D. Lgs. 5 agosto 2015, n. 128* (in G.U. n. 190 del 18.8.2015), in vigore dal 2 settembre 2015, hanno introdotto l'istituto dell'adempimento collaborativo.

Al fine di promuovere l'adozione di forme di comunicazione e di cooperazione rafforzate basate sul reciproco affidamento tra Amministrazione finanziaria e contribuenti, nonché di favorire nel comune interesse la prevenzione e la risoluzione delle controversie in materia fiscale, è istituito il regime di adempimento collaborativo fra l'Agenzia delle entrate e i contribuenti dotati di un sistema di rilevazione, misurazione, gestione e controllo del rischio fiscale, inteso quale rischio di operare in violazione di norme e principi tributari (art. 3).

*In fase di prima applicazione il regime è riservato ai contribuenti di maggiori dimensioni, che conseguono un volume di affari o di ricavi non inferiore a dieci miliardi di euro e, comunque, ai contribuenti che abbiano presentato istanza di adesione al Progetto Pilota sul Regime di Adempimento Collaborativo. Con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze sono stabiliti i criteri in base ai quali possono essere, progressivamente, individuati gli ulteriori contribuenti ammissibili al regime, che conseguono un volume di affari o di ricavi non inferiore a quello di cento milioni di euro o appartenenti a gruppi di imprese. Entro il 31 dicembre 2016, con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze è fissato il termine finale della fase di prima applicazione del regime. Con uno o più provvedimenti del Direttore dell'Agenzia delle entrate sono disciplinate le modalità di applicazione del regime di adempimento collaborativo (art. 7, commi 4 e 5).*

Il contribuente che aderisce al regime deve essere dotato di un efficace sistema di rilevazione, misurazione, gestione e controllo del rischio fiscale, inserito nel contesto del sistema di governo aziendale e di controllo interno, che deve assicurare: a) una chiara attribuzione di ruoli e responsabilità ai diversi settori dell'organizzazione dei contribuenti in relazione ai rischi fiscali; b) efficaci procedure di rilevazione, misurazione, gestione e controllo dei rischi fiscali il cui rispetto sia garantito a tutti i livelli aziendali; c) efficaci procedure per rimediare ad eventuali carenze riscontrate nel suo funzionamento e attivare le necessarie azioni correttive. Il sistema di rilevazione, misurazione, gestione e controllo del rischio fiscale prevede, con cadenza almeno annuale, l'invio di una relazione agli organi di gestione per l'esame e le valutazioni conseguenti (art. 4).

Dal regime in oggetto derivano, tra l'altro, gli obblighi del contribuente di: a) istituzione e mantenimento del sistema di rilevazione, misurazione, gestione e controllo del rischio fiscale, ed attuazione delle modifiche del sistema adottato eventualmente ritenute necessarie dall'Agenzia delle entrate; b) comportamento collaborativo e trasparente, mediante comunicazione tempestiva ed esauriente all'Agenzia delle entrate dei rischi di natura fiscale e, in particolare, delle operazioni che

possono rientrare nella pianificazione fiscale aggressiva; c) risposta alle richieste della Agenzia delle entrate nel più breve tempo possibile; d) promozione di una cultura aziendale improntata a principi di onestà, correttezza e rispetto della normativa tributaria, con conoscibilità a tutti i livelli aziendali (art. 5).

Quanto agli effetti dell'adempimento collaborativo, l'adesione al regime comporta la possibilità per i contribuenti di pervenire con l'Agenzia delle entrate a una comune valutazione delle situazioni suscettibili di generare rischi fiscali prima della presentazione delle dichiarazioni fiscali, attraverso forme di interlocuzione costante e preventiva su elementi di fatto, inclusa la possibilità dell'anticipazione del controllo. L'adesione al regime comporta altresì per i contribuenti una procedura abbreviata di interpello preventivo in merito all'applicazione delle disposizioni tributarie a casi concreti, in relazione ai quali l'interpellante ravvisa rischi fiscali. Per i rischi di natura fiscale comunicati in modo tempestivo ed esauriente all'Agenzia delle entrate ai sensi dell'articolo 5, comma 2, lettera b), prima della presentazione delle dichiarazioni fiscali, se l'Agenzia non condivide la posizione dell'impresa, le sanzioni amministrative applicabili sono ridotte della metà e comunque non possono essere applicate in misura superiore al minimo edittale. La loro riscossione è in ogni caso sospesa fino alla definitività dell'accertamento. Il contribuente che aderisce al regime è inserito nel relativo elenco pubblicato sul sito istituzionale dell'Agenzia delle entrate. I contribuenti che aderiscono al regime non sono tenuti a prestare garanzia per il pagamento dei rimborsi delle imposte, sia dirette sia indirette (art. 6).

La Relazione governativa al d. lgs. n. 128/2015 può essere consultata qui: <http://www.senato.it/service/PDF/PDFServer/BGT/935093.pdf><sup>140</sup>.

## **INTERPELLI TRIBUTARI**

Gli articoli da 1 a 8, costituenti il titolo I, del **D. Lgs. 24 settembre 2015, n. 156** (in Suppl. ord. alla G.U. n. 233 del 7 ottobre 2015), in vigore dal 1° gennaio 2016, hanno dettato misure per la revisione della disciplina degli interpelli.

### **A) – Tipologie di interpelli.**

L'art. 11 della legge 27 luglio 2000, n. 212 (statuto dei diritti del contribuente), come sostituito dall'art. 1 del d. lgs. n. 156/2015, distingue quattro categorie di interpelli:

1) – Interpello ordinario: riguarda l'applicazione delle disposizioni tributarie, quando vi sono condizioni di obiettiva incertezza sulla corretta interpretazione di tali disposizioni (c.d. interpello interpretativo) o sulla corretta qualificazione di fattispecie alla luce delle disposizioni tributarie applicabili alle medesime (c.d. interpello qualificatorio, introdotto dalla novella). Non devono essere comunque attivabili le procedure di cui all'art. 31-ter del d.p.r. n. 600/1973 (*ruling* per le imprese con attività internazionale), ed all'art. 2 del d. lgs.

<sup>140</sup> Cfr. ALBANO, *Regime dell'adempimento collaborativo. Un modello per la gestione del rischio fiscale*, in *Corriere trib.*, 2015, 35, p. 2653; ROMANO-CHIODAROLI, *Regime di adempimento collaborativo: la risposta all'incertezza nei rapporti tra Fisco e contribuente*, in *Corriere trib.*, 2015, 20, p. 1540.

Cfr. anche, sul diverso istituto del ravvedimento operoso, CERIONI, *Il ravvedimento riformato compromette la deterrenza del sistema sanzionatorio tributario*, in *Corriere trib.*, 2015, 36, p. 3767; SEPIO-TITO, *Il nuovo ravvedimento operoso tra opportunità di adempimento tardivo e deflazione del contenzioso*, in *Corriere trib.*, 2015, 30, p. 2299; FANELLI, *Il ravvedimento cambia pelle*, in *Corriere trib.*, 2015, 6, p. 424; CORDEIRO GUERRA, *La riforma del ravvedimento operoso: dal controllo repressivo alla promozione della "compliance"?*, in *Corriere trib.*, 2015, 5, p. 325.

n. 147/2015, riguardante i nuovi investimenti nel territorio dello Stato per un ammontare non inferiore a 30 milioni di euro (art. 11, comma 1, lett. a);

2) – Interpello probatorio: riguarda la sussistenza delle condizioni e la valutazione della idoneità degli elementi probatori richiesti dalla legge per l'adozione di specifici regimi fiscali nei casi espressamente previsti (art. 11, comma 1, lett. b);

3) – Interpello anti-abuso: riguarda l'applicazione della disciplina sull'abuso del diritto ad una specifica fattispecie (art. 11, comma 1, lett. c) <sup>141</sup>;

4) – Interpello disapplicativo: è diretto ad ottenere la disapplicazione di norme tributarie che, allo scopo di contrastare comportamenti elusivi, limitano deduzioni, detrazioni, crediti d'imposta, o altre posizioni soggettive del soggetto passivo altrimenti ammesse dall'ordinamento tributario, fornendo la dimostrazione che nella particolare fattispecie tali effetti elusivi non possono verificarsi. Nei casi in cui non sia stata resa risposta favorevole, resta comunque ferma la possibilità per il contribuente di fornire la dimostrazione suddetta anche ai fini dell'accertamento in sede amministrativa e contenziosa (art. 11, comma 2). L'interpello disapplicativo è l'unico ad essere obbligatorio (l'art. 11, comma 7-ter, del d. lgs. n. 471/1997 prevede una specifica sanzione in caso di mancata presentazione dello stesso) <sup>142</sup>.

#### B) – Condizioni di ammissibilità dell'interpello.

Affinché l'interpello sia ammissibile, occorre che l'istanza riguardi una fattispecie concreta e personale (art. 11, comma 1); che ricorrano condizioni di obiettiva incertezza (che non sussiste, ai sensi del comma 4 dell'art. 11, quando l'amministrazione ha compiutamente fornito la soluzione per fattispecie corrispondenti a quella rappresentata dal contribuente mediante atti pubblicati ai sensi dell'articolo 5, comma 2); che l'istanza contenga i dati identificativi dell'istante, compreso il suo codice fiscale, e la circostanziata e specifica descrizione della fattispecie; che l'istanza sia presentata preventivamente; che la stessa non abbia ad oggetto la medesima questione sulla quale il contribuente ha già ottenuto un parere; che l'istanza non verta su questioni per le quali siano state già avviate attività di controllo alla data di presentazione dell'istanza di cui il contribuente sia formalmente a conoscenza (art. 5 del d. lgs. n. 156/2015, con elencazione tassativa delle cause di inammissibilità).

#### C) – Risposta all'interpello e relativi effetti.

L'amministrazione risponde alle istanze di cui alla lettera a) del comma 1 nel termine di novanta giorni (in luogo dei centoventi giorni previsti anteriormente); risponde invece alle istanze di cui alle lettere b) e c) del medesimo comma 1, ed a quelle di cui al comma 2 nel termine di centoventi giorni. La risposta, scritta e motivata, vincola ogni organo della amministrazione con esclusivo riferimento alla questione oggetto dell'istanza e limitatamente al richiedente.

Quando la risposta non è comunicata al contribuente entro il termine previsto, il silenzio equivale a condivisione, da parte dell'amministrazione, della soluzione prospettata dal contribuente. È stata quindi generalizzata a tutti gli interpelli (non solo per quello ordinario, come in passato; per gli altri il termine veniva ritenuto ordinario) la regola del

<sup>141</sup> Sull'interpello antielusivo, cfr. di recente la Ris. Agenzia Entrate 15 dicembre 2015, n. 104/E.

<sup>142</sup> Sull'interpello disapplicativo per le imprese controllate estere (CFC), cfr. la Circ. Agenzia Entrate 6 ottobre 2010, n. 51/E; la Circ. Agenzia Entrate 3 marzo 2009, n. 7/E; la Circ. Agenzia Entrate 14 giugno 2010, n. 32/E.

silenzio assenso.

Gli atti, anche a contenuto impositivo o sanzionatorio difformi dalla risposta, espressa o tacita, sono nulli. Tale efficacia si estende ai comportamenti successivi del contribuente riconducibili alla fattispecie oggetto di interpello, salvo rettifica della soluzione interpretativa da parte dell'amministrazione con valenza esclusivamente per gli eventuali comportamenti futuri dell'istante (art. 11, comma 3, della legge n. 212/2000).

Quando non è possibile fornire risposta sulla base dei documenti allegati, l'amministrazione chiede, una sola volta, all'istante di integrare la documentazione presentata. In tal caso il parere è reso entro sessanta giorni dalla ricezione della documentazione integrativa. La mancata presentazione della documentazione richiesta ai sensi del comma 1 entro il termine di un anno comporta rinuncia all'istanza di interpello, ferma restando la facoltà di presentazione di una nuova istanza, ove ricorrano i presupposti previsti dalla legge (art. 4 del d. lgs. n. 156/2015).

Le risposte alle istanze di interpello di cui all'art. 11, comma 1, non sono impugnabili; invece, avverso le risposte alle istanze di cui all'art. 11, comma 2, può essere proposto ricorso unitamente all'atto impositivo (art. 6, comma 1, del d. lgs. n. 156/2015).

**D) – Legittimazione all'istanza e suo carattere preventivo.**

Possono presentare istanza di interpello i contribuenti, anche non residenti, e i soggetti che in base alla legge sono obbligati a porre in essere gli adempimenti tributari per conto dei contribuenti o sono tenuti insieme con questi o in loro luogo all'adempimento di obbligazioni tributarie.

L'istanza di cui al comma 1 deve essere presentata prima della scadenza dei termini previsti dalla legge per la presentazione della dichiarazione o per l'assolvimento di altri obblighi tributari aventi ad oggetto o comunque connessi alla fattispecie cui si riferisce l'istanza (art. 2 del d. lgs. n. 156/2015).

**E) – Contenuto dell'istanza di interpello.**

L'istanza deve espressamente fare riferimento alle disposizioni che disciplinano il diritto di interpello e deve contenere:

- a) i dati identificativi dell'istante ed eventualmente del suo legale rappresentante, compreso il codice fiscale;
- b) l'indicazione del tipo di istanza fra quelle di cui alle diverse lettere del comma 1 e al comma 2, dell'art. 11 della legge n. 212/2000;
- c) la circostanziata e specifica descrizione della fattispecie;
- d) le specifiche disposizioni di cui si richiede l'interpretazione, l'applicazione o la disapplicazione;
- e) l'esposizione, in modo chiaro ed univoco, della soluzione proposta;
- f) l'indicazione del domicilio e dei recapiti anche telematici dell'istante;
- g) la sottoscrizione dell'istante.

All'istanza di interpello è allegata copia della documentazione rilevante ai fini della risposta <sup>143</sup>. Nei casi in cui le istanze siano carenti dei requisiti richiesti, l'amministrazione invita il contribuente alla loro regolarizzazione entro il termine di 30 giorni. I termini per

---

<sup>143</sup> L'art. 3, comma 2, prevede espressamente l'onere di allegazione della documentazione, quale espressione del principio collaborativo e nell'interesse del contribuente alla validità della risposta ottenuta (Relazione governativa al decreto legislativo, p. 11).

la risposta iniziano a decorrere dal giorno in cui la regolarizzazione è stata effettuata (art. 3 del d. lgs. n. 156/2015).

F) – *Entrata in vigore della nuova disciplina.*

Con provvedimenti dei Direttori delle Agenzie fiscali sono stabilite le modalità di presentazione delle istanze e indicati gli uffici cui le medesime istanze sono trasmesse e quelli da cui perverranno le risposte, le modalità di comunicazione delle medesime, nonché ogni altra regola concernente la procedura.

Alle istanze di interpello presentate prima dell’emanazione del provvedimento di cui sopra restano applicabili le disposizioni procedurali in vigore al momento della presentazione dell’istanza (art. 8 del d. lgs. n. 156/2015).

Cfr. anche, in argomento, la Circ. Guardia Finanza 29 dicembre 2015, n. 383350.

La Relazione governativa al d. lgs. n. 156/2015 può essere consultata qui: <http://www.senato.it/service/PDF/PDFServer/BGT/939404.pdf><sup>144</sup>.

## DILAZIONE DELL’IMPOSTA DI SUCCESSIONE

L’art. 7 del **D.Lgs. 24 settembre 2015, n. 159** (in Suppl. ord. alla G.U. n. 233 del 7.10.2015), in vigore dal 22 ottobre 2015, ha sostituito l’art. 38 del d. lgs. 31 ottobre 1990, n. 346, che disciplina la dilazione dell’imposta di successione.

1) – *Condizioni e ambito della dilazione.*

Il contribuente può eseguire il pagamento nella misura non inferiore al venti per cento dell’imposta liquidata ai sensi dell’articolo 33, nel termine di sessanta giorni da quello in cui è stato notificato l’avviso di liquidazione, e per il rimanente importo in un numero di otto rate trimestrali, ovvero, per importi superiori a ventimila euro, in un numero massimo di dodici rate trimestrali. La dilazione non è ammessa per importi inferiori a mille euro (art. 38, comma 1).

Le rate trimestrali nelle quali il pagamento è dilazionato scadono l’ultimo giorno di ciascun trimestre (art. 38, comma 2).

Rispetto alla previgente disciplina, è stata modificata la durata massima della dilazione (che anteriormente non poteva estendersi oltre il quinto anno successivo a quello dell’apertura della successione). Inoltre, in base alla nuova formulazione, il contribuente ha sempre diritto alla dilazione senza condizioni, mentre nel regime precedente il diritto spettava sempre, *ex art. 38, comma 4*, solo a condizione di offrire di iscrivere ipoteca su beni o diritti compresi nell’attivo ereditario di valore complessivo superiore di almeno un terzo all’importo da dilazionare, maggiorato dell’ammontare dei crediti garantiti da eventuali ipoteche di grado anteriore.

Più in generale, è stata eliminata la condizione, già prevista dal terzo comma dell’art.

---

<sup>144</sup> Cfr. anche COMMITTERI-SCIFONI, *Il nuovo interpello tributario tra tempi di risposta accelerati e tutela giurisdizionale differita*, in *Corriere trib.*, 2015, 43, p. 4270; COMMITTERI-SCIFONI, *Revisione degli interpellati: migliorano dialogo e collaborazione tra Fisco e contribuente?*, in *Corriere trib.*, 2015, 42, p. 4193; ROMANO-CONTI, *Accordi preventivi ed interpello per gli investitori: novità, evoluzione e comparazione*, in *Corriere trib.*, 2015, 44, p. 4396; FANELLI, *Nuovo regime dell’interpello basato sulla responsabilizzazione del contribuente*, in *Corriere trib.*, 2015, 37, p. 3797; SCIFONI, *Modifiche alla disciplina CFC: lo sforzo di semplificazione procede tra luci ed ombre*, in *Corriere trib.*, 2015, 30, p. 2305; SCIFONI, *Modifiche alla disciplina CFC: un tentativo di semplificazione rimasto a metà del guado*, in *Corriere trib.*, 2015, 29, p. 2248; ALBANO-MARANI, *Nuove CFC senza obbligo di interpello preventivo*, in *Corriere trib.*, 2015, 23, p. 1773; TOMASSINI, *L’interpello sui nuovi investimenti*, in *Corriere trib.*, 2015, 22, p. 1673.

38, della prestazione di idonea garanzia (mediante ipoteca o cauzione in titoli di Stato o garantiti dallo Stato al valore di borsa, o fideiussione rilasciata da istituto o azienda di credito o polizza fideiussoria rilasciata da impresa di assicurazioni autorizzata). Ciò fa venir meno la necessità dell'atto notarile per le dilazioni in oggetto.

Per il resto, come in precedenza, la dilazione non si estende agli altri tributi dovuti in relazione alla successione (in particolare, alle imposte ipotecarie e catastali).

2) – *Interessi dovuti per la dilazione.*

Sugli importi dilazionati sono dovuti gli interessi, calcolati dal primo giorno successivo al pagamento del venti per cento dell'imposta liquidata ai sensi dell'articolo 33 (art. 38, comma 2). Non viene fatto più riferimento, a differenza del previgente comma 2, ad interessi a scalare nella misura determinata con decreto del Ministro delle finanze: ciò in quanto la disciplina degli interessi è ora dettata, in via generale, dall'art. 13 del d. lgs. n. 159/2015 (il cui comma 1 stabilisce che il tasso di interesse per il versamento, la riscossione e i rimborsi di ogni tributo, anche in ipotesi diverse da quelle previste dall'articolo 13 del d.l. 30 dicembre 1993, n. 557, convertito, con modificazioni, dalla legge 26 febbraio 1994, n. 133, è determinato possibilmente in una misura unica, compresa nell'intervallo tra lo 0,5 per cento e il 4,5 per cento, determinata con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze).

3) – *Mancato o tardivo pagamento.*

Il mancato pagamento della somma pari al venti per cento dell'imposta liquidata, entro il termine di cui al comma 1, ovvero di una delle rate entro il termine di pagamento della rata successiva, sempreché non ricorra un caso di lieve inadempimento, comporta la decadenza dalla rateazione e l'importo dovuto, dedotto quanto versato, è iscritto a ruolo con relative sanzioni e interessi (art. 38, commi 3, 4 e 5).

A norma dell'art. 38, comma 6, si applicano i commi 5 e 6 dell'art. 15-ter del d.p.r. 29 settembre 1973, n. 602, come introdotto dal d. lgs. n. 159/2015: nei casi di mancato pagamento a norma del comma 3, di tardivo pagamento di una rata diversa dalla prima entro il termine di pagamento della rata successiva, si procede all'iscrizione a ruolo dell'eventuale frazione non pagata, degli interessi, e della sanzione di cui all'art. 13 del d. lgs. n. 471/1997, a meno che il contribuente si avvalga del ravvedimento di cui al suddetto art. 13 entro il termine di pagamento della rata successiva ovvero, in caso di ultima rata o di versamento in unica soluzione, entro 90 giorni dalla scadenza.

La Relazione governativa al d. lgs. n. 159/2015 può essere consultata qui:

<https://www.senato.it/service/PDF/PDFServer/BGT/939405.pdf> <sup>145</sup>.

## **RATEIZZAZIONE DEI DEBITI TRIBUTARI**

Gli artt. 2 e 3 del ***D.Lgs. 24 settembre 2015, n. 159*** (in Suppl. ord. alla G.U. n. 233 del 7.10.2015), in vigore dal 22 ottobre 2015, ha modificato la disciplina della rateazione e dilazione dei tributi e, in genere, delle somme dovute a seguito di attività di controllo ed accertamento. La relativa disciplina transitoria è dettata dall'art. 15.

1) – A norma del nuovo comma 2-bis.1 dell'art. 15 del d. lgs. 19 giugno 1997, n. 218, nei

<sup>145</sup> Cfr. FRONTICELLI BALDELLI, *Rateazione dell'imposta di successione*, in *Fisco*, 2015, 42, p. 4035.

Sul regime della dilazione dell'imposta di successione anteriormente alla riforma in esame, cfr. PETRELLI, *Formulario notarile commentato*, I, 1, Milano 2014, p. 612.

casi in cui il contribuente rinunci a impugnare l'avviso di liquidazione emesso a seguito della decadenza dalle agevolazioni per la prima casa, indicate nella nota II-bis) dell'art. 1 della tariffa, parte I, allegata al d.p.r. 26 aprile 1986, n. 131, o dalle agevolazioni per la piccola proprietà contadina, di cui all'articolo 2, comma 4-bis, del d.l. 30 dicembre 2009, n. 194, convertito in legge 26 febbraio 2010, n. 25, trovano applicazione le previsioni dei commi 1 e 2 del medesimo art. 15 del d. lgs. n. 218/1997. Pertanto:

a) le sanzioni irrogate a seguito della decadenza sono ridotte a un terzo se il contribuente rinuncia ad impugnare l'avviso di accertamento o di liquidazione e a formulare istanza di accertamento con adesione, provvedendo a pagare, entro il termine per la proposizione del ricorso, le somme complessivamente dovute, tenuto conto della predetta riduzione. In ogni caso la misura delle sanzioni non può essere inferiore ad un terzo dei minimi edittali previsti per le violazioni più gravi relative a ciascun tributo;

b) trova applicazione la possibilità di rateazione delle somme dovute, a norma dell'art. 8 del medesimo d. lgs. n. 218/1997, come sopra illustrato;

c) si applica anche la disciplina dettata dall'art. 2, commi 3, 4, e 5 ultimo periodo, del d. lgs. n. 218/1997: in particolare, l'accertamento definito con adesione non è soggetto ad impugnazione, non è integrabile o modificabile da parte dell'ufficio, e la relativa definizione esclude la punibilità di alcuni reati tributari. La definizione non esclude l'esercizio dell'ulteriore azione accertatrice entro i termini riguardo all'Iva, nei casi determinati dal comma 4.

2) – A norma del nuovo art. 3-bis del d. lgs. 18 dicembre 1997, n. 462, le somme dovute a seguito di accertamento o controllo possono essere versate in un numero massimo di otto rate trimestrali di pari importo, ovvero, se superiori a cinquemila euro, in un numero massimo di venti rate trimestrali di pari importo. Le rate trimestrali nelle quali il pagamento è dilazionato scadono l'ultimo giorno di ciascun trimestre. Sulle rate successive alla prima sono dovuti gli interessi, calcolati dal primo giorno del secondo mese successivo a quello di elaborazione della comunicazione. In caso di inadempimento nei pagamenti rateali si applicano le disposizioni di cui all'articolo 15-ter del d.p.r. 29 settembre 1973, n. 602.

3) – Ai sensi del novellato art. 8 del d. lgs. 19 giugno 1997, n. 218 (in tema di accertamento con adesione), le somme dovute possono essere versate anche ratealmente in un massimo di otto rate trimestrali di pari importo o in un massimo di sedici rate trimestrali se le somme dovute superano i cinquantamila euro. Le rate successive alla prima devono essere versate entro l'ultimo giorno di ciascun trimestre. Sull'importo delle rate successive alla prima sono dovuti gli interessi calcolati dal giorno successivo al termine di versamento della prima rata. In caso di inadempimento nei pagamenti rateali si applicano le disposizioni di cui all'articolo 15-ter del d.p.r. 29 settembre 1973, n. 602.

4) – A norma del nuovo art. 15-bis del d. lgs. n. 218/1997, il pagamento delle somme dovute ai sensi degli articoli 8 e 15 si esegue mediante versamento unitario di cui all'articolo 17 del d. lgs. 9 luglio 1997, n. 241 (quindi, con mod. F24), secondo le modalità stabilite dall'articolo 19 del medesimo decreto, fatte salve le ipotesi in cui siano previste altre modalità di pagamento in ragione della tipologia di tributo; salva la possibile determinazione, con decreto ministeriale, di ulteriori modalità di pagamento.

5) – A norma del nuovo art. 15-ter del d. lgs. n. 218/1997, in caso di rateazione ai sensi dell'articolo 3-bis del d. lgs. 18 dicembre 1997, n. 462, il mancato pagamento della prima rata entro il termine di trenta giorni dal ricevimento della comunicazione, ovvero di una

delle rate diverse dalla prima entro il termine di pagamento della rata successiva, , salvo che si tratti di lieve inadempimento, comporta la decadenza dal beneficio della rateazione e l'iscrizione a ruolo dei residui importi dovuti a titolo di imposta, interessi e sanzioni in misura piena.

In caso di rateazione ai sensi dell'articolo 8 del d. lgs. n. 218/1997, il mancato pagamento di una delle rate diverse dalla prima entro il termine di pagamento della rata successiva, salvo che si tratti di lieve inadempimento, comporta la decadenza dal beneficio della rateazione e l'iscrizione a ruolo dei residui importi dovuti a titolo di imposta, interessi e sanzioni, nonché della sanzione di cui all'articolo 13 del d. lgs. 18 dicembre 1997, n. 471, aumentata della metà e applicata sul residuo importo dovuto a titolo di imposta.

Si procede all'iscrizione a ruolo dell'eventuale frazione non pagata, della sanzione di cui all'articolo 13 del d. lgs. 18 dicembre 1997, n. 471, commisurata all'importo non pagato o pagato in ritardo, e dei relativi interessi. L'iscrizione a ruolo non è però eseguita se il contribuente si avvale del ravvedimento di cui all'articolo 13 del d. lgs. n. 472/1997,

6) – A norma del novellato art. 19 del d.p.r. 29 settembre 1973, n. 602, l'agente della riscossione, su richiesta del contribuente che dichiara di versare in temporanea situazione di obiettiva difficoltà, concede la ripartizione del pagamento delle somme iscritte a ruolo, con esclusione dei diritti di notifica, fino ad un massimo di settantadue rate mensili. Nel caso in cui le somme iscritte a ruolo sono di importo superiore a cinquantamila euro, la dilazione può essere concessa se il contribuente documenta la temporanea situazione di obiettiva difficoltà.

Ricevuta la richiesta di rateazione, l'agente della riscossione può iscrivere l'ipoteca di cui all'articolo 77 o il fermo di cui all'articolo 86, solo nel caso di mancato accoglimento della richiesta, ovvero di decadenza ai sensi del comma 3. Sono fatti comunque salvi i fermi e le ipoteche già iscritti alla data di concessione della rateazione. A seguito della presentazione di tale richiesta, fatta eccezione per le somme oggetto di verifica ai sensi dell'articolo 48-bis, per le quali non può essere concessa la dilazione, non possono essere avviate nuove azioni esecutive sino all'eventuale rigetto della stessa e, in caso di relativo accoglimento, il pagamento della prima rata determina l'impossibilità di proseguire le procedure di recupero coattivo precedentemente avviate.

In caso di mancato pagamento, nel corso del periodo di rateazione, di cinque rate, anche non consecutive: a) il debitore decade automaticamente dal beneficio della rateazione; b) l'intero importo iscritto a ruolo ancora dovuto è immediatamente ed automaticamente riscuotibile in unica soluzione; c) il carico può essere nuovamente rateizzato se, all'atto della presentazione della richiesta, le rate scadute alla stessa data sono integralmente saldate. In tal caso, il nuovo piano di dilazione può essere ripartito nel numero massimo di rate non ancora scadute alla medesima data.

7) – A norma dell'art. 13 del d. lgs. n. 159/2015, il tasso di interesse per il versamento, la riscossione e i rimborsi di ogni tributo, anche in ipotesi diverse da quelle previste dall'articolo 13 del d. lgs. 30 dicembre 1993, n. 557, convertito in legge 26 febbraio 1994, n. 133, è determinato possibilmente in una misura unica, compresa nell'intervallo tra lo 0.5 per cento e il 4,5 per cento, determinata con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze.

Fino all'emanazione del decreto ministeriale suddetto, continuano ad applicarsi le disposizioni di cui alle singole leggi d'imposta e il D.M. 21 maggio 2009 (in G.U. n. 136 del

15 giugno 2009). Per gli interessi di mora di cui all'articolo 30 del d.p.r. 29 settembre 1973, n. 602, si applica il tasso individuato annualmente con provvedimento dell'Agazia delle entrate.

La Relazione governativa al d. lgs. n. 159/2015 può essere consultata qui: <https://www.senato.it/service/PDF/PDFServer/BGT/939405.pdf><sup>146</sup>.

## DISCIPLINA FISCALE DEGLI AMMORTAMENTI

L'art. 1, commi 91, 92, 93 e 97 della *legge 28 dicembre 2015, n. 208* (in Suppl. ord. n. 70 alla G.U. n. 302 del 30.12.2015), in vigore dal 1° gennaio 2016, ha previsto la possibilità temporanea di dedurre fiscalmente ammortamenti maggiorati per l'acquisto di determinati beni strumentali.

Più precisamente, a norma del comma 91, ai fini delle imposte sui redditi, per i soggetti titolari di reddito d'impresa e per gli esercenti arti e professioni che effettuano investimenti in beni materiali strumentali nuovi<sup>147</sup> dal 15 ottobre 2015 al 31 dicembre 2016, con esclusivo riferimento alla determinazione delle quote di ammortamento e dei canoni di locazione finanziaria (non invece, in caso di semplice locazione o noleggio dei beni), il costo di acquisizione è maggiorato del 40 per cento.

Sempre per gli investimenti effettuati nello stesso periodo ivi previsto, a norma del comma 92 sono altresì maggiorati del 40 per cento i limiti rilevanti per la deduzione delle quote di ammortamento e dei canoni di locazione finanziaria dei beni (veicoli) di cui all'articolo 164, comma 1, lettera *b*), del t.u.i.r., di cui al d.p.r. 22 dicembre 1986, n. 917.

La disposizione di cui al comma 91 non si applica agli investimenti in beni materiali strumentali per i quali il decreto del Ministro delle finanze 31 dicembre 1988 (in suppl. ord. alla G.U. n. 27 del 2 febbraio 1989), stabilisce coefficienti di ammortamento inferiori al 6,5 per cento, agli investimenti in fabbricati e costruzioni, nonché agli investimenti in beni di cui all'allegato n. 3 annesso alla legge (comma 93).

Infine, viene precisato che le disposizioni di cui ai commi 91 e 92 non producono effetti sui valori attualmente stabiliti per l'elaborazione e il calcolo degli studi di settore previsti dall'art. 62-bis del d.l. 30 agosto 1993, n. 331, convertito in legge 29 ottobre 1993, n. 427 (comma 97)<sup>148</sup>.

<sup>146</sup> Cfr. anche CANNIZZARO, *Ambito applicativo della rateizzazione dei debiti tributari più ampio nel Decreto "riscossione"*, in *Corriere trib.*, 2015, 31, p. 2387; LOVECCHIO, *Modifiche in peius per il contribuente alla sospensione legale della riscossione*, in *Fisco*, 2015, 43, p. 4136; LOVECCHIO, *Revisione della dilazione dei ruoli all'insegna dell'equilibrio tra esigenze dell'Erario e diritti dei contribuenti*, in *Fisco*, 2015, 41, p. 3938; FRONTICELLI BALDELLI, *Rateazione delle somme dovute a seguito di accertamento e controlli*, in *Fisco*, 2015, 41, p. 3943; AVI, *La rateazione del debito tributario in presenza di un indice di liquidità superiore a uno: problemi irrisolti*, in *Fisco*, 2015, 36, p. 3437.

<sup>147</sup> In ordine al requisito della novità del bene, si ritiene possa trattarsi sia di acquisto diretto dal produttore o commerciante, sia di acquisto da altri soggetti, purché il bene non sia stato mai utilizzato (come già chiarito in occasione di precedenti interventi normativi imperniati sul requisito della novità dei beni acquistati: Circ. Agenzia Entrate 19 febbraio 2015, n. 5/E; Circ. Agenzia Entrate 27 ottobre 2009, n. 44/E; Circ. Agenzia Entrate 18 gennaio 2002, n. 4/E; Circ. Agenzia Entrate 17 ottobre 2001, n. 90/E). In caso di cessione del bene, il successivo acquirente non potrà invece usufruire del beneficio, difettando il requisito della novità.

<sup>148</sup> Cfr. VALCARENGHI, *Super ammortamenti: beneficio fiscale per rilanciare gli investimenti*, in *Corriere trib.*, 2015, 44, p. 4350; ALBANO, *Per incentivare le riorganizzazioni aziendali accelerati gli ammortamenti di avviamenti e marchi*, in *Corriere trib.*, 2015, 44, p. 4343; FERRANTI, *La nuova agevolazione per i beni strumentali nuovi acquisiti in proprietà e in leasing*, in *Fisco*, 2015, 43, p. 4107.

## ALIQUEOTE IVA

L'art. 1, comma 6, della **legge 28 dicembre 2015, n. 208** (in Suppl. ord. n. 70 alla G.U. n. 302 del 30.12.2015), in vigore dal 1° gennaio 2016, ha modificato la "clausola di salvaguardia" contenuta nell'art. 1, comma 718, della legge 23 dicembre 2014, n. 190. La disposizione novellata prevede che, fermo restando quanto previsto dal comma 207, e fatta salva l'adozione dei provvedimenti normativi di cui al comma 719:

a) l'aliquota IVA del 10 per cento è incrementata di tre punti percentuali dal 1° gennaio 2017 (quindi al 13% dal 2017);

b) l'aliquota IVA del 22 per cento è incrementata di due punti percentuali dal 1° gennaio 2017 e di un ulteriore punto percentuale dal 1° gennaio 2018 (quindi al 24% dal 2017, ed al 25% dal 2018).

Il comma 960 della legge n. 208/2015 ha, poi, introdotto, nella nuova parte II-*bis* della tabella A allegata al d.p.r. n. 633/1972, l'aliquota Iva del 5% per le prestazioni di cui ai numeri 18), 19), 20), 21) e 27-*ter*) dell'articolo 10, primo comma, rese in favore dei soggetti indicati nello stesso numero 27-*ter*) da cooperative sociali e loro consorzi.

## NOTE DI VARIAZIONE IVA

L'art. 1, commi 126 e 127, della **legge 28 dicembre 2015, n. 208** (in Suppl. ord. n. 70 alla G.U. n. 302 del 30.12.2015), in vigore dal 1° gennaio 2016, ha integralmente sostituito l'art. 26 del d.p.r. 26 ottobre 1972, n. 633, relativo alle variazioni dell'imponibile o dell'imposta sul valore aggiunto, ed alle relative rettifiche e variazioni.

I nuovi commi 1, 2, 3, 7 ed 8 ripropongono, invariata, la disciplina delle variazioni non connesse a procedure esecutive individuali o concorsuali<sup>149</sup>. È, invece, innovativa la disciplina dettata dai restanti commi, che proprio a tali ultime fattispecie si riferisce.

**A) – Variazione Iva in dipendenza dell'apertura di procedure concorsuali.**

Ai sensi del nuovo comma 4, lett. a), dell'art. 26, la disposizione di cui al comma 2 (diritto a portare in detrazione l'Iva in conseguenza di variazione)<sup>150</sup> si applica anche in caso di mancato pagamento, in tutto o in parte, da parte del cessionario o committente, a partire dalla data in cui quest'ultimo è assoggettato a una procedura concorsuale o dalla data del decreto che omologa un accordo di ristrutturazione dei debiti di cui all'articolo 182-*bis* del r.d. 16 marzo 1942, n. 267 (l. fall.), o dalla data di pubblicazione nel registro delle imprese di un piano attestato ai sensi dell'articolo 67, terzo comma, lettera d), l. fall.

<sup>149</sup> Rimane, tra l'altro, invariato il diritto del cedente o prestatore di servizi di emettere nota di variazione in diminuzione (operando la conseguente detrazione dell'Iva corrispondente) ove l'operazione, dopo la relativa registrazione, viene meno in tutto o in parte, o se ne riduce l'ammontare imponibile, in conseguenza di dichiarazione di nullità, annullamento, revoca, risoluzione, rescissione e simili; e la necessità di effettuare la variazione entro il termine di un anno dall'effettuazione dell'operazione imponibile, nei solii casi in cui gli eventi suindicati si verificano in dipendenza di sopravvenuto accordo fra le parti (commi 2 e 3).

<sup>150</sup> Ai sensi del comma 2 dell'art. 26, se un'operazione per la quale sia stata emessa fattura, successivamente alla registrazione di cui agli articoli 23 e 24, viene meno in tutto o in parte, o se ne riduce l'ammontare imponibile, in conseguenza di dichiarazione di nullità, annullamento, revoca, risoluzione, rescissione e simili o in conseguenza dell'applicazione di abbuoni o sconti previsti contrattualmente, il cedente del bene o prestatore del servizio ha diritto di portare in detrazione ai sensi dell'articolo 19 l'imposta corrispondente alla variazione, registrandola a norma dell'articolo 25.

151.

Ai fini del comma 4, lettera *a*) – casi di apertura di procedure concorsuali – il debitore si considera assoggettato a procedura concorsuale dalla data della sentenza dichiarativa del fallimento o del provvedimento che ordina la liquidazione coatta amministrativa o del decreto di ammissione alla procedura di concordato preventivo o del decreto che dispone la procedura di amministrazione straordinaria delle grandi imprese in crisi (comma 11).

Nel caso in cui, successivamente agli eventi di cui sopra, il corrispettivo sia pagato, in tutto o in parte, si applica la disposizione di cui al comma 1 (variazione in aumento). In tal caso, il cessionario o committente che abbia assolto all'obbligo di cui al comma 5 ha diritto di portare in detrazione ai sensi dell'articolo 19 l'imposta corrispondente alla variazione in aumento (comma 6).

A norma del comma 127 dell'art. 1 della legge n. 208/2015, le disposizioni di cui all'articolo 26, comma 4, lettera *a*), e comma 5, secondo periodo, del d.p.r. 26 ottobre 1972, n. 633, nel testo risultante dalle modifiche apportate dal comma 126, si applicano nei casi in cui il cessionario o committente sia assoggettato a una procedura concorsuale successivamente al 31 dicembre 2016<sup>152</sup>.

**B) – Variazione Iva in caso di procedure esecutive individuali infruttuose.**

Ai sensi del nuovo comma 4, lett. *a*), dell'art. 26, la disposizione di cui al comma 2 (diritto a portare in detrazione l'Iva in conseguenza di variazione) si applica anche in caso di mancato pagamento, in tutto o in parte, da parte del cessionario o committente, a causa di procedure esecutive individuali rimaste infruttuose.

Ai fini del comma 4, lettera *b*), una procedura esecutiva individuale si considera in ogni caso infruttuosa:

*a*) nell'ipotesi di pignoramento presso terzi, quando dal verbale di pignoramento redatto dall'ufficiale giudiziario risulti che presso il terzo pignorato non vi sono beni o crediti da pignorare;

*b*) nell'ipotesi di pignoramento di beni mobili, quando dal verbale di pignoramento redatto dall'ufficiale giudiziario risulti la mancanza di beni da pignorare ovvero l'impossibilità di accesso al domicilio del debitore ovvero la sua irreperibilità;

*c*) nell'ipotesi in cui, dopo che per tre volte l'asta per la vendita del bene pignorato sia andata deserta, si decida di interrompere la procedura esecutiva per eccessiva onerosità (comma 12).

<sup>151</sup> La variazione Iva può quindi essere effettuata a partire dalla data di apertura della procedura concorsuale, senza necessità di attenderne l'esito infruttuoso come avveniva in precedenza. La novella replica – quanto alle procedure concorsuali – l'analoga soluzione adottata agli effetti delle imposte sui redditi (cfr. Circ. Agenzia Entrate 1 agosto 2013, n. 26/E; Ris. Agenzia Entrate 23 gennaio 2009, n. 16/E). Cfr. ora la disciplina dettata dall'art. 13 del D. Lgs. 14 settembre 2015, n. 147 (in G.U. n. 220 del 22.9.2015), in vigore dal 7 ottobre 2015 (commentato nella presente *Rassegna*, nel paragrafo su “*Perdite su crediti e procedure concorsuali*”).

È stato peraltro evidenziato come la normativa interna potrebbe essere ritenuta in contrasto con l'art. 90, § 2, della Direttiva 2006/112/CE del 28 novembre 2006, nella parte in cui quest'ultima subordina la variazione Iva al mancato pagamento totale o parziale, e non semplicemente all'apertura di una procedura concorsuale; anche se, per certi aspetti, potrebbe costituire una deroga legittimata dal 59° “*Considerando*” della medesima Direttiva.

<sup>152</sup> Cfr. BANCALARI, *Note di variazione IVA: discrasia tra norma comunitaria e nazionale*, in *Fisco*, 2015, 46, p. 4435; PEIROLO, *Ridefinita la disciplina delle note di variazione IVA in caso di procedure concorsuali*, in *Corriere trib.*, 2015, 45, p. 4441; BRESSAN-STEVENATO, *Fallimento: come e quando recuperare l'Iva addebitata e non riscossa?*, in *Dialoghi trib.*, 2015, 2, p. 164; BANCALARI, *Verso l'ampliamento delle ipotesi di recupero dell'imposta versata con le note di variazione IVA*, in *Fisco*, 2015, 44, p. 4255.

Nel caso in cui, successivamente agli eventi di cui sopra, il corrispettivo sia pagato, in tutto o in parte, si applica la disposizione di cui al comma 1 (variazione in aumento). In tal caso, il cessionario o committente che abbia assolto all'obbligo di cui al comma 5 ha diritto di portare in detrazione ai sensi dell'articolo 19 l'imposta corrispondente alla variazione in aumento (comma 6).

A norma del comma 127 dell'art. 1 della legge n. 208/2015, la modifica in oggetto, in quanto volta a chiarire l'applicazione delle disposizioni contenute nell'art. 26 del d.p.r. n. 633/1972, e quindi di carattere interpretativo, si applica retroattivamente, anche alle operazioni effettuate anteriormente al 2016.

**C) – *Variazione Iva in caso di risoluzione per inadempimento del contratto.***

Nel caso di risoluzione contrattuale, relativa a contratti a esecuzione continuata o periodica, conseguente a inadempimento, la facoltà di variazione in diminuzione di cui al comma 2 non si estende a quelle cessioni e a quelle prestazioni per cui sia il cedente o prestatore che il cessionario o committente abbiano correttamente adempiuto alle proprie obbligazioni (comma 9).

A norma del comma 127 dell'art. 1 della legge n. 208/2015, la modifica in oggetto, in quanto volta a chiarire l'applicazione delle disposizioni contenute nell'art. 26 del d.p.r. n. 633/1972, e quindi di carattere interpretativo, si applica retroattivamente, anche alle operazioni effettuate anteriormente al 2016.

**D) – *Effetti della variazione Iva in diminuzione.***

Ove il cedente o prestatore si avvalga della facoltà di variazione in diminuzione di cui al comma 2, il cessionario o committente, che abbia già registrato l'operazione ai sensi dell'articolo 25, deve in tal caso registrare la variazione a norma dell'articolo 23 o dell'articolo 24, nei limiti della detrazione operata, salvo il suo diritto alla restituzione dell'importo pagato al cedente o prestatore a titolo di rivalsa. L'obbligo di cui al primo periodo non si applica nel caso di procedure concorsuali di cui al comma 4, lettera a) (comma 5).

La facoltà di variazione in diminuzione di cui al comma 2 può essere esercitata, ricorrendo i presupposti di cui a tale disposizione, anche dai cessionari e committenti debitori dell'imposta ai sensi dell'articolo 17 o dell'articolo 74 del d.p.r. n. 633/1972, ovvero dell'articolo 44 del d.l. 30 agosto 1993, n. 331, convertito in legge 29 ottobre 1993, n. 427. In tal caso, si applica ai cessionari o committenti la disposizione di cui al comma 5, relativo alla registrazione della variazione ed al diritto alla restituzione dell'importo pagato (comma 10).

A norma del comma 127 dell'art. 1 della legge n. 208/2015, la modifica in oggetto, in quanto volta a chiarire l'applicazione delle disposizioni contenute nell'art. 26 del d.p.r. n. 633/1972, e quindi di carattere interpretativo, si applica retroattivamente, anche alle operazioni effettuate anteriormente al 2016.

## **TRASMISSIONE TELEMATICA PER OPERAZIONI IVA**

Con ***D. Lgs. 5 agosto 2015, n. 127*** (in G.U. n. 190 del 18.8.2015), in vigore dal 7 settembre 2015, sono state dettate disposizioni in materia di trasmissione telematica delle operazioni IVA e di controllo delle cessioni di beni effettuate attraverso distributori automatici, in attuazione dell'articolo 9, comma 1, lettere *d)* e *g)*, della legge 11 marzo 2014, n. 23.

Si prevede innanzitutto che a decorrere dal 1° luglio 2016, l’Agenzia delle entrate mette a disposizione dei contribuenti, gratuitamente, un servizio per la generazione, la trasmissione e la conservazione delle fatture elettroniche. Per specifiche categorie di soggetti passivi dell’imposta sul valore aggiunto, individuate con decreto del Ministro dell’economia e delle finanze, viene messo a disposizione il servizio gratuito di generazione, trasmissione e conservazione previsto dall’articolo 4, comma 2, del D.M. 3 aprile 2013, n. 55 (art. 1, comma 1).

Inoltre, a decorrere dal 1° gennaio 2017, il Ministero dell’economia e delle finanze mette a disposizione dei soggetti passivi dell’imposta sul valore aggiunto il Sistema di Interscambio di cui all’art. 1, commi 211 e 212, della legge 24 dicembre 2007, n. 244, gestito dall’Agenzia delle entrate, ai fini della trasmissione e della ricezione delle fatture elettroniche, e di eventuali variazioni delle stesse, relative a operazioni che intercorrono tra soggetti residenti nel territorio dello Stato, secondo il formato della fattura elettronica di cui all’allegato A al D.M. 3 aprile 2013, n. 55 (art. 1, comma 2).

Con riferimento alle operazioni rilevanti ai fini dell’imposta sul valore aggiunto effettuate dal 1° gennaio 2017, i soggetti passivi possono optare per la trasmissione telematica all’Agenzia delle entrate dei dati di tutte le fatture, emesse e ricevute, e delle relative variazioni, effettuata anche mediante il Sistema di Interscambio di cui all’art. 1, commi 211 e 212, della legge n. 244/2007. L’opzione ha effetto dall’inizio dell’anno solare in cui è esercitata fino alla fine del quarto anno solare successivo e, se non revocata, si estende di quinquennio in quinquennio (art. 1, comma 3).

Le regole tecniche ed i termini per la trasmissione telematica di cui al comma 3 sono dettate con provvedimento del Direttore dell’Agenzia delle entrate.

Ai contribuenti che esercitano l’opzione di cui al comma 3 si applica, in caso di omissione della predetta trasmissione ovvero di trasmissione di dati incompleti o inesatti, la sanzione di cui all’art. 11, comma 1, del d. lgs. 18 dicembre 1997, n. 471 (art. 1, comma 6).

A decorrere dal 1° gennaio 2017, i soggetti che effettuano le operazioni di cui all’art. 22 del D.P.R. n. 633/1972 possono optare per la memorizzazione elettronica e la trasmissione telematica all’Agenzia delle entrate dei dati dei corrispettivi giornalieri delle cessioni di beni e delle prestazioni di servizi. L’opzione ha effetto dall’inizio dell’anno solare in cui è esercitata fino alla fine del quarto anno solare successivo e, se non revocata, si estende di quinquennio in quinquennio. La memorizzazione elettronica e la connessa trasmissione dei dati dei corrispettivi sostituiscono gli obblighi di registrazione di cui all’articolo 24, primo comma, del suddetto d.p.r. n. 633/1972 (art. 2, comma 1); sostituiscono inoltre la modalità di assolvimento dell’obbligo di certificazione fiscale dei corrispettivi di cui all’art. 12, comma 1, della legge 30 dicembre 1991, n. 413, ed al d.p.r. 21 dicembre 1996, n. 696, fermo l’obbligo di emissione della fattura a richiesta del cliente (art. 2, comma 5).

Ai soggetti che optano per la memorizzazione elettronica e la trasmissione telematica ai sensi del comma 1 e ai soggetti di cui al comma 2 si applicano, in caso di mancata memorizzazione o di omissione della trasmissione, ovvero nel caso di memorizzazione o trasmissione con dati incompleti o non veritieri, le sanzioni previste dagli artt. 6, comma 3, e 12, comma 2, del d. lgs. 18 dicembre 1997, n. 471 (art. 2, comma 6).

L’articolo 3 del d. lgs. n. 127/2015 contempla gli incentivi all’opzione alla trasmissione telematica di cui sopra: per i soggetti che si avvalgono dell’opzione di cui all’articolo 1,

comma 3, e, sussistendone i presupposti, sia di tale opzione che di quella di cui all'articolo 2, comma 1:

a) viene meno l'obbligo di presentare le comunicazioni di cui all'art. 21 del d.l. 31 maggio 2010, n. 78, convertito in legge 30 luglio 2010, n. 122, ed all'art. 1, comma 1, del d.l. 25 marzo 2010, n. 40, convertito in legge 22 maggio 2010, n. 73;

b) viene meno l'obbligo di presentare le comunicazioni di cui all'articolo 16, lettera c), del D.M. 24 dicembre 1993 e, limitatamente agli acquisti intracomunitari di beni e alle prestazioni di servizi ricevute da soggetti stabiliti in un altro Stato membro dell'Unione europea, le comunicazioni di cui all'art. 50, comma 6, del D.L. 30 agosto 1993, n. 331, convertito in legge 29 ottobre 1993, n. 427;

c) i rimborsi di cui all'articolo 30 del d.p.r. n. 633/1972 sono eseguiti in via prioritaria, entro tre mesi dalla presentazione della dichiarazione annuale, anche in assenza dei requisiti normalmente prescritti;

d) i termini di decadenza per gli accertamenti tributari, di cui all'art. 57, comma 1, del d.p.r. n. 633/1972, ed all'art. 43, comma 1, del d.p.r. 29 settembre 1973, n. 600, sono ridotti di un anno. La riduzione si applica solo per i soggetti che garantiscano la tracciabilità dei pagamenti dagli stessi ricevuti ed effettuati nei modi stabiliti con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze.

A norma dell'art. 4 del d. lgs. n. 127/2015, con effetto dal 1° gennaio 2017, per specifiche categorie di soggetti passivi IVA di minori dimensioni, l'Agenzia delle entrate realizza un programma di assistenza, differenziato per categoria di soggetti, con cui sono messi a disposizione, in via telematica, gli elementi informativi necessari per le liquidazioni periodiche e per la dichiarazione annuale dell'IVA e vengono meno: a) l'obbligo di registrazione di cui agli artt. 23 e 25 del d.p.r. n. 633/1972; b) l'obbligo di apposizione del visto di conformità o la sottoscrizione alternativa e la garanzia previsti dall'articolo 38-bis del predetto d.p.r. n. 633/1972. Questa disposizione si applica solo a condizione che i soggetti passivi IVA effettuino la trasmissione telematica all'Agenzia delle entrate dei dati di tutte le fatture, emesse e ricevute, e delle relative variazioni, anche mediante il Sistema di Interscambio di cui all'art. 1, commi 211 e 212, della legge n. 244/2007, con le modalità previste e, qualora effettuino operazioni di cui all'art. 22 del d.p.r. n. 633/1972, optino per la facoltà di memorizzazione elettronica e trasmissione telematica dei dati dei corrispettivi. Con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze sono individuati i soggetti ammessi al regime di cui al comma 1, tra i quali possono esservi anche soggetti non di minori dimensioni che intraprendono attività d'impresa, arte o professione. Per tali ultimi soggetti il regime di cui sopra si applica per il periodo in cui l'attività è iniziata e per i due successivi.

Fatte salve le sanzioni previste dagli artt. 1 e 2, in caso di omissione della trasmissione telematica all'Agenzia delle entrate dei dati delle fatture, emesse e ricevute e delle relative variazioni e dei dati dei corrispettivi ovvero di trasmissione con dati incompleti o inesatti, vengono meno gli effetti previsti dagli articoli 3 e 4, comma 1, salvo che il contribuente trasmetta correttamente e telematicamente i predetti dati entro un termine da individuarsi con i provvedimenti di cui agli articoli 1, comma 4, e 2, comma 4 (art. 5).

La Ris. Agenzia Entrate 25 settembre 2015, n. 81/E, ha dettato chiarimenti riguardo alla conservazione a norma delle fatture e dei documenti fiscali (con modifica delle indicazioni già fornite con Circ. Agenzia Entrate 24 giugno 2014, n. 18/E); è stato tra

l'altro eliminato l'obbligo di trasmettere, entro trenta giorni, un modello di variazione dei dati Iva, ex art. 35 del d.p.r. n. 633/1972. Le regole per la conservazione dei documenti fiscali sono quelle dettate dal D.M. 17 giugno 2014, e dal D.P.C.M. 3 dicembre 2013<sup>153</sup>.

### **SCISSIONE DEI PAGAMENTI (*SPLIT PAYMENT*)**

Con *Decisione del Consiglio dell'Unione europea in data 14 luglio 2015, n. 2015/1401* (in G.U.U.E. n. L217 del 18.8.2015), l'Italia è stata autorizzata ad introdurre una misura speciale di deroga agli articoli 206 e 226 della direttiva 2006/112/CE, relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto.

In particolare, con lettera protocollata dalla Commissione il 24 novembre 2014 l'Italia ha chiesto l'autorizzazione a introdurre una misura speciale di deroga agli articoli 206 e 226 della direttiva 2006/112/CE in relazione alle modalità di pagamento e di fatturazione dell'imposta sul valore aggiunto (IVA). L'Italia ha rilevato considerevoli fenomeni di evasione fiscale per quanto riguarda le cessioni di beni e le prestazioni di servizi effettuate a favore delle pubbliche amministrazioni. L'Italia ha quindi chiesto la misura di deroga al fine di evitare che l'IVA dovuta sulle cessioni e sulle prestazioni effettuate nei confronti della pubblica amministrazione sia versata al cedente/prestatore; l'imposta dovrà invece essere versata su un apposito conto bancario bloccato.

Con il provvedimento in esame, in deroga all'articolo 206 della direttiva 2006/112/CE, l'Italia è stata autorizzata a prevedere che l'IVA dovuta sulle cessioni di beni e sulle prestazioni di servizi alle pubbliche amministrazioni debba essere versata dall'acquirente/destinatario su un apposito conto bancario bloccato dell'amministrazione fiscale. In deroga all'articolo 226 della direttiva 2006/112/CE, l'Italia è stata autorizzata a imporre che nelle fatture emesse in relazione alle cessioni di beni e alle prestazioni di servizi effettuate a favore delle pubbliche amministrazioni sia apposta una specifica annotazione secondo cui l'IVA deve essere versata su un apposito conto bancario bloccato dell'amministrazione fiscale. A norma dell'art. 4 della Decisione in oggetto, la stessa si applica a decorrere dal 1° gennaio 2015 al 31 dicembre 2017.

L'art. 1, comma 629, lettera b), della legge 23 dicembre 2014, n. 190, ha introdotto l'art. 17-ter del D.P.R. n. 633/1972, stabilendo che, per le cessioni di beni e le prestazioni di servizi effettuate nei confronti di talune pubbliche amministrazioni, per le quali dette amministrazioni non siano debitori d'imposta ai sensi delle disposizioni in materia di imposta sul valore aggiunto, l'imposta è in ogni caso versata dalle medesime secondo modalità e termini da determinare con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze. Con D.M. 23 gennaio 2015 (in G.U. n. 27 del 3.2.2015), modificato con D.M. 20 febbraio 2015 (in G.U. n. 48 del 27.2.2015) sono stati quindi stabiliti modalità e termini per il versamento dell'imposta sul valore aggiunto da parte delle pubbliche amministrazioni.

Sullo *split payment*, cfr. anche le *Rassegne* relative al *secondo semestre 2014* ed al *primo*

---

<sup>153</sup> Cfr. RICCA, *Al traguardo la trasmissione telematica delle operazioni IVA*, in *Corriere trib.*, 2015, 35, p. 2635; MASTROMATTEO-SANTACROCE, *Conservazione elettronica dei documenti fiscali senza modello di variazione dati IVA*, in *Corriere trib.*, 2015, 42, p. 4213; RICCA, *Incentivi per fatturazione elettronica fra privati e comunicazione telematica dei dati delle operazioni IVA*, in *Corriere trib.*, 2015, 24, p. 1851; FORTE, *Gli obblighi di registrazione delle fatture elettroniche*, in *Corriere trib.*, 2015, 26, p. 2039; MASTROMATTEO-SANTACROCE, *Conservazione elettronica dei documenti fiscali senza modello di variazione dati IVA*, in *Corriere trib.*, 2015, 42, p. 4213; CORSO-MASPES, *D.Lgs. 5 agosto 2015, n. 127 - Trasmissione telematica dei dati delle operazioni: un'offerta che non si può rifiutare?*, in *Fisco*, 2015, 32, p. 3124.

semestre 2015, in [www.gaetanopetrelli.it](http://www.gaetanopetrelli.it), nonché la Circ. Agenzia Entrate 9 febbraio 2015, n. 1/E, e la Circ. Agenzia Entrate 13 aprile 2015, n. 15/E.

### **OBBLIGHI DEI SOSTITUTI D'IMPOSTA**

L'art. 1, comma 952, della **legge 28 dicembre 2015, n. 208** (in Suppl. ord. n. 70 alla G.U. n. 302 del 30.12.2015), in vigore dal 1° gennaio 2016, ha modificato l'art. 4 del regolamento di cui al d.p.r. 22 luglio 1998, n. 322.

Ai sensi del nuovo comma 3-bis dell'art. 4, salvo quanto previsto al comma 6-*quinquies*, i sostituti d'imposta che effettuano le ritenute sui redditi a norma degli articoli 23, 24, 25, 25-bis, 25-ter e 29 del citato d.p.r. n. 600/1973 nonché dell'articolo 21, comma 15, della legge 27 dicembre 1997, n. 449, e dell'articolo 11 della legge 30 dicembre 1991, n. 413, tenuti al rilascio della certificazione di cui al comma 6-ter dell'art. 4, sono obbligati a trasmettere in via telematica all'Agenzia delle entrate, direttamente o tramite gli incaricati di cui all'articolo 3, commi 2-bis e 3, la dichiarazione di cui al comma 1 dell'art. 4 (mod. 770), relativa all'anno solare precedente, entro il 31 luglio di ciascun anno.

È stato poi sostituito il primo periodo del comma 6-*quinquies* dell'art. 4. Le certificazioni di cui al comma 6-ter sono trasmesse in via telematica all'Agenzia delle entrate direttamente o tramite gli incaricati di cui all'articolo 3, commi 2-bis e 3, entro il 7 marzo dell'anno successivo a quello in cui le somme e i valori sono stati corrisposti. Entro la stessa data sono altresì trasmessi in via telematica gli ulteriori dati fiscali e contributivi e quelli necessari per l'attività di controllo dell'Amministrazione finanziaria e degli enti previdenziali e assicurativi, i dati contenuti nelle certificazioni rilasciate ai soli fini contributivi e assicurativi nonché quelli relativi alle operazioni di conguaglio effettuate a seguito dell'assistenza fiscale prestata ai sensi del d. lgs. 9 luglio 1997, n. 241, stabiliti con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate. Le trasmissioni in via telematica effettuate ai sensi del comma 6-quinquies sono equiparate a tutti gli effetti alla esposizione dei medesimi dati nella dichiarazione mod. 770.

### **REDDITOMETRO**

Con **D.M. 16 settembre 2015** (in G.U. n. 223 del 25.9.2015) sono state dettate disposizioni in materia di accertamento sintetico del reddito complessivo delle persone fisiche (c.d. redditometro), per gli anni d'imposta a decorrere dal 2011.

In particolare, a norma dell'art. 1 con il decreto suddetto è individuato il contenuto induttivo degli elementi indicativi di capacità contributiva sulla base del quale, ai sensi del quinto comma dell'art. 38, del d.p.r. 29 settembre 1973, n. 600 (come modificato dall'art. 22 del d.l. n. 78/2010), può essere fondata la determinazione sintetica del reddito complessivo delle persone fisiche. Per elemento indicativo di capacità contributiva si intende la spesa sostenuta dal contribuente per l'acquisizione di servizi e di beni e per il relativo mantenimento. L'elenco degli elementi di cui al periodo precedente è indicato nella tabella A che fa parte integrante del decreto. Il contenuto induttivo degli elementi indicativi di capacità contributiva, indicato nella tabella A, è determinato tenendo conto della spesa media, per gruppi e categorie di consumi, del nucleo familiare di appartenenza del contribuente. In presenza di spese indicate nella tabella A, peraltro, l'ammontare risultante dalle informazioni presenti in Anagrafe tributaria si considera prevalente

rispetto a quello calcolato induttivamente. Ai fini della determinazione sintetica del reddito complessivo delle persone fisiche, resta inoltre ferma la facoltà dell’Agenzia delle entrate di utilizzare, altresì: 1) – elementi di capacità contributiva diversi da quelli riportati nella tabella A, qualora siano disponibili dati relativi alla spesa sostenuta per l’acquisizione di servizi e di beni e per il relativo mantenimento; 2) – la quota di risparmio riscontrata, formatasi nell’anno e non utilizzata per consumi ed investimenti.

Tra gli elementi indicati nella tabella A, vengono in considerazione tra l’altro gli incrementi patrimoniali: si considerano l’ammontare degli investimenti effettuati nell’anno, diminuito dell’ammontare dei disinvestimenti effettuati nell’anno e dei disinvestimenti netti dei quattro anni precedenti all’acquisto dei beni, risultante da dati disponibili o presenti in anagrafe tributaria; trattandosi di acquisto di beni immobili, si considera l’incremento patrimoniale, diminuito dell’ammontare totale del mutuo contratto per l’acquisto.

Le spese relative ai beni e servizi si considerano sostenute dalla persona fisica cui risultano riferibili sulla base dei dati disponibili o delle informazioni presenti in Anagrafe tributaria. Si considerano, inoltre, sostenute dal contribuente, le spese relative ai beni e servizi effettuate dal coniuge e dai familiari fiscalmente a carico. Non si considerano sostenute dalla persona fisica le spese per i beni e servizi se gli stessi sono relativi esclusivamente ed effettivamente all’attività di impresa o all’esercizio di arti e professioni, sempre che tale circostanza risulti da idonea documentazione (art. 2).

In presenza delle condizioni indicate al sesto comma dell’art. 38 del d.p.r. 29 settembre 1973, n. 600, al verificarsi delle quali è ammessa la determinazione sintetica del reddito complessivo, il contribuente ha facoltà di dimostrare: a) che il finanziamento delle spese è avvenuto: a1) con redditi diversi da quelli posseduti nel periodo d’imposta; a2) con redditi esenti o soggetti a ritenuta alla fonte a titolo di imposta, o, comunque, legalmente esclusi dalla formazione della base imponibile; a3) da parte di soggetti diversi dal contribuente; b) il diverso ammontare delle spese attribuite al medesimo (art. 4).

Le disposizioni contenute nel decreto si rendono applicabili alla determinazione sintetica dei redditi e dei maggiori redditi relativi agli anni d’imposta a decorrere dal 2011 (art. 5).

Cfr. anche, in argomento, il D.M. 24 dicembre 2012; la Circ. Agenzia Entrate 31 luglio 2013, n. 24/E; il Provv. Garante Privacy 21 novembre 2013, n. 515, poi recepito dalla Circ. Agenzia Entrate 11 marzo 2014, n. 6/E<sup>154</sup>.

## **REGIME FISCALE FORFETTARIO PER IMPRESE E PROFESSIONISTI**

L’art. 1, commi 111, 112 e 113 della **legge 28 dicembre 2015, n. 208** (in Suppl. ord. n. 70 alla G.U. n. 302 del 30.12.2015), in vigore dal 1° gennaio 2016, ha novellato la disciplina dettata dall’art. 1, commi da 54 a 89, della legge 23 dicembre 2014, n. 190, in relazione al c.d. regime forfettario per gli esercenti imprese, arti e professioni.

Ai sensi del nuovo comma 54 dell’art. 1 della legge n. 190/2014, di cui il comma 111 abroga la lettera d), non è più richiesto che i redditi conseguiti nell’attività d’impresa.

<sup>154</sup> Cfr. BORGOGGIO, “Restyling” leggero per il “redditometro 2.0”, in *Corriere trib.*, 2015, 41, p. 4141; MENTI, *Investimenti patrimoniali e accertamento sintetico*, in *Dir. e pratica trib.*, 2015, p. 20869; CONIGLIARO, *Meno spazio alle stime e maggiore utilizzo dei dati certi nel nuovo redditometro*, in *Fisco*, 2015, 40, p. 3807.

dell'arte o della professione siano stati, nell'anno precedente, prevalenti rispetto a quelli eventualmente percepiti come redditi di lavoro dipendente e redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente, di cui agli artt. 49 e 50 del t.u.i.r.

Rimangono invece in vigore gli altri parametri (ricavi, ammontare delle spese, costo dei beni strumentali) richiesti dal comma 54, riferiti sempre all'anno precedente all'ingresso nel regime<sup>155</sup>.

È anche modificato, ad opera del comma 111, il comma 57 dell'art. 1 della legge n. 190/2014, con l'aggiunta della nuova lettera *d-bis*): non possono avvalersi del regime forfettario i soggetti che nell'anno precedente hanno percepito redditi di lavoro dipendente e redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente, di cui rispettivamente agli articoli 49 e 50 del t.u.i.r., eccedenti l'importo di 30.000 euro; la verifica di tale soglia è irrilevante se il rapporto di lavoro è cessato.

Il comma 111 modifica poi il comma 65 dell'art. 1 della legge n. 190/2014: al fine di favorire l'avvio di nuove attività, per il periodo d'imposta in cui l'attività è iniziata e per i quattro successivi, l'aliquota di cui al comma 64 è stabilita nella misura del 5 per cento, a condizione che: *a)* il contribuente non abbia esercitato, nei tre anni precedenti l'inizio dell'attività di cui al comma 54, attività artistica, professionale ovvero d'impresa, anche in forma associata o familiare; *b)* l'attività da esercitare non costituisca, in nessun modo, mera prosecuzione di altra attività precedentemente svolta sotto forma di lavoro dipendente o autonomo, escluso il caso in cui l'attività precedentemente svolta consista nel periodo di pratica obbligatoria ai fini dell'esercizio di arti o professioni; *c)* qualora venga proseguita un'attività svolta in precedenza da altro soggetto, l'ammontare dei relativi ricavi e compensi, realizzati nel periodo d'imposta precedente quello di riconoscimento del predetto beneficio, non sia superiore ai limiti di cui al comma 54.

Sempre il comma 111 sostituisce, ancora, il comma 77 dell'art. 1 della legge n. 190/2014 (quanto alla contribuzione previdenziale).

Il comma 112 sostituisce l'allegato n. 4 annesso alla legge 23 dicembre 2014, n. 190 (riguardante il valore-soglia dei ricavi o compensi ai fini dell'ammissione al regime). In particolare, per le attività professionali la soglia è fissata in euro 30.000.

Ai sensi del comma 113, le disposizioni di cui alla lettera *c)* del comma 111 (aliquota d'imposta del 5%) si applicano, per gli anni 2016, 2017, 2018 e 2019, anche ai soggetti che nel 2015 hanno iniziato una nuova attività, avvalendosi delle disposizioni di cui all'articolo 1, comma 65, della citata legge n. 190/2014, vigente anteriormente alle modifiche di cui alla lettera *c)* del comma 111<sup>156</sup>.

---

<sup>155</sup> La verifica dei presupposti per l'accesso al regime va effettuata con riguardo all'anno precedente a quello di primo accesso al regime, ed a ciascuno degli anni successivi in cui si fruisce dello stesso. Va ricordato che, ai fini dell'accesso al regime da parte dei professionisti, i redditi devono essere considerati applicando il principio di cassa (valevole peraltro, ai fini in oggetto, anche agli imprenditori, una volta entrati nel nuovo regime); e che il regime forfettario si applica anche nell'anno nel corso del quale il limite viene superato. Da evidenziare, infine, che l'attività svolta deve essere nuova, e non costituire prosecuzione di attività precedente, anche nell'ambito di società o associazioni professionali.

<sup>156</sup> Cfr. TREVISANI, *Regime forfettario: perché e dove è necessario un intervento legislativo*, in *Corriere trib.*, 2015, 47-48, p. 4605; FERRANTI, *Il nuovo regime forfettario "incorpora" quello "dei minimi"*, in *Corriere trib.*, 2015, 42, p. 4175; FERRANTI, *Regime dei "minimi": introdotta la "sanatoria", in attesa della riforma*, in *Corriere trib.*, 2015, 34, p. 2551; VALCARENGHI, *Dal 2016 un unico regime per i piccoli contribuenti*, in *Fisco*, 2015, 45, p. 4335.

Con riferimento al previgente regime dei "minimi", cfr. la *Circ. Agenzia Entrate 30 maggio 2012, n. 17/E*.

## SCAMBIO AUTOMATICO DI INFORMAZIONI FISCALI

Con **legge 18 giugno 2015, n. 95** (in G.U. n. 155 del 7.7.2015), in vigore dal giorno 8 luglio 2015, è stata autorizzata la ratifica ed esecuzione dell'Accordo tra il Governo della Repubblica italiana e il Governo degli Stati Uniti d'America finalizzato a migliorare la compliance fiscale internazionale e ad applicare la normativa F.A.T.C.A. (Foreign Account Tax Compliance Act), con Allegati, fatto a Roma il 10 gennaio 2014, nonché disposizioni concernenti gli adempimenti delle istituzioni finanziarie italiane ai fini dell'attuazione dello scambio automatico di informazioni derivanti dal predetto Accordo e da accordi tra l'Italia e altri Stati esteri.

Con **Comunicato del Ministero degli affari esteri in data 18 novembre 2015** (in G.U. n. 269 del 18.11.2015), è stata dichiarata l'entrata in vigore in data 17 agosto 2015 del suddetto Accordo FATCA.

Con **D.M. 6 agosto 2015** (in G.U. n. 187 del 13.8.2015), in vigore dal 14 agosto 2015, sono state emanate le norme di attuazione della legge 18 giugno 2015, n. 95, di ratifica dell'Accordo FATCA.

Con **Provvedimento dell'Agenzia delle Entrate in data 7 agosto 2015** (pubblicato nel sito internet dell'Agenzia delle entrate il 7 agosto 2015, ai sensi dell'art. 1, comma 361, della legge 24 dicembre 2007, n. 244), sono state dettate disposizioni attuative del D.M. 6 agosto 2015 di attuazione della legge 18 giugno 2015, n. 95, sopra citato, con particolare riguardo a modalità e termini di comunicazione delle informazioni rilevanti.

In base ai suddetti provvedimenti, le banche, le società finanziarie e fiduciarie residenti nel territorio dello Stato e ogni altra istituzione finanziaria residente in Italia, nonché le stabili organizzazioni nel territorio dello Stato di istituzioni finanziarie non residenti comunicano all'Agenzia delle entrate le informazioni relative ai conti finanziari e ai pagamenti di cui all'articolo 5, comma 7 della legge n. 95/2015 (art. 4).

Le istituzioni finanziarie suddette, all'atto dell'apertura di un conto finanziario da parte di un soggetto non residente ovvero di un cittadino statunitense ovunque residente, acquisiscono i documenti e le informazioni indicati nell'art. 5 della legge n. 95/2015. Detti obblighi decorrono per i cittadini e residenti statunitensi dal 1° luglio 2014 (ovvero entro il 31 dicembre 2017 per i conti già esistenti al 30 giugno 2014), e per i soggetti residenti in Stati diversi dall'Italia e dagli Stati Uniti d'America, nonché per le istituzioni finanziarie ovunque residenti, dal 1° gennaio 2016 (ovvero entro i termini indicati nei decreti attuativi per i conti già esistenti al 31 dicembre 2015).

Da rilevare che a norma dell'art. 6, comma 4, del D.M. 6 agosto 2015, non sono considerati conti finanziari ai fini degli obblighi di comunicazione in esame:

a) i conti di pertinenza di un asse ereditario, a condizione che la documentazione di tali conti includa una copia del testamento del *de cuius* o il certificato di morte;

b) i conti di garanzia, a condizione che tali conti siano stati aperti in relazione a:

(i) una sentenza o altra pronuncia dell'autorità giudiziaria;

(ii) una vendita, uno scambio, una locazione di beni se ricorrono le seguenti condizioni:

- il conto è costituito esclusivamente con un anticipo, una caparra, un deposito di ammontare adeguato a garantire l'obbligazione di una delle parti direttamente correlate alla transazione, o un pagamento simile, ovvero con un'attività finanziaria che è depositata nel conto in relazione alla vendita, allo scambio o alla locazione dei beni;

- il conto è costituito e utilizzato esclusivamente per garantire l'obbligazione

dell'acquirente di pagare il prezzo di acquisto, del venditore di pagare ogni connessa passività, o del locatore o del conduttore di pagare per qualunque danno relativo al bene locato come concordato tra le parti;

- gli asset del conto, compreso il reddito che ne deriva, saranno pagati ovvero distribuiti a beneficio dell'acquirente, del venditore, del locatore o del conduttore quando il bene è ceduto, scambiato, restituito o la locazione è terminata.

A norma dell'art. 3 del Provvedimento dell'Agenzia delle Entrate in data 7 agosto 2015, la comunicazione relativa ai conti finanziari è trasmessa annualmente entro il 30 aprile dell'anno successivo a quello a cui sono riferite le informazioni, mediante l'infrastruttura informatica S.I.D. (Sistema di Interscambio Dati) di cui al successivo art. 4.

Con **D.M. 28 dicembre 2015**, pubblicato sul sito del Dipartimento delle finanze, in vigore dal 1° gennaio 2016, è stata data attuazione alla legge 18 giugno 2015, n. 95, ed alla Direttiva 2014/107/UE del Consiglio, del 9 dicembre 2014, recante modifica della Direttiva 2011/16/UE per quanto riguarda lo scambio automatico obbligatorio di informazioni nel settore fiscale. Il decreto disciplina le modalità di rilevazione, trasmissione e comunicazione all'Agenzia delle entrate delle informazioni relative ai conti finanziari, nonché le procedure relative agli obblighi di adeguata verifica ("due diligence") ai fini fiscali.

Il decreto può essere visualizzato qui:

<http://www.finanze.it/export/sites/finanze/it/.content/Documenti/Varie/DM-28-DICEMBR E-2015.pdf>.

La relazione illustrativa può essere consultata qui:

<http://www.finanze.it/export/sites/finanze/it/.content/Documenti/Varie/Relazione-Illustrativa-DM-28-dicembre-2015.pdf>.

Con **Direttiva (UE) 8 dicembre 2015, n. 2015/2376**, del Consiglio (in G.U.U.E. n. L332 del 18.12.2015), è stata modificata la Direttiva 2011/16/UE, per quanto riguarda lo scambio automatico obbligatorio di informazioni nel settore fiscale.

Con **Regolamento (CE) 15 dicembre 2015, n. 2015/2378**, della Commissione (in G.U.U.E. n. L332 del 18.12.2015), applicabile dal 1° gennaio 2016, sono state determinate talune modalità di applicazione della Direttiva 2011/16/UE del Consiglio, come sopra modificata, relativa alla cooperazione amministrativa nel settore fiscale; ed è stato abrogato il Regolamento di esecuzione (UE) n. 1156/2012.

Con **Direttiva (UE) 10 novembre 2015, n. 2015/2060**, del Consiglio (in G.U.U.E. n. L301 del 18.11.2015), in vigore dal giorno 8 dicembre 2015, è stata disciplinata la tassazione dei redditi da risparmio sotto forma di pagamenti di interessi, ed è stata abrogata la Direttiva 2003/48/CE, in dipendenza dell'adozione della direttiva 2014/107/UE, che ha modificato la direttiva 2011/16/UE al fine di estendere lo scambio automatico obbligatorio di informazioni a una più ampia gamma di redditi secondo lo standard globale pubblicato dal Consiglio dell'OCSE nel luglio 2014.

Con **Decisione del Consiglio dell'Unione europea in data 8 dicembre 2015, n. 2015/2400** (in G.U.U.E. n. L333 del 19.12.2015), in vigore dal giorno 8 gennaio 2016, è stata autorizzata la notifica conseguente alla conclusione, a nome dell'Unione europea, del protocollo di modifica dell'accordo tra la Comunità europea e la Confederazione svizzera che stabilisce misure equivalenti a quelle definite nella direttiva 2003/48/CE del Consiglio

in materia di tassazione dei redditi da risparmio sotto forma di pagamenti di interessi. Detto protocollo di modifica è stato pubblicato in allegato alla suindicata Decisione in data 8 dicembre 2015.

A norma dell'art. 2 del suddetto protocollo, l'Autorità Competente della Svizzera scambierà automaticamente ogni anno con le Autorità Competenti degli Stati membri, e ciascuna delle Autorità Competenti degli Stati membri scambierà automaticamente ogni anno con l'Autorità Competente della Svizzera, le informazioni ottenute conformemente a tali norme e specificate al paragrafo 2, relative ai conti ivi individuati. A norma dell'art. 3, le informazioni devono essere scambiate riguardo al primo anno a decorrere dall'entrata in vigore del protocollo di modifica e a tutti gli anni successivi, e saranno scambiate entro i nove mesi successivi al termine dell'anno solare a cui si riferiscono.

Con **Decisione del Consiglio dell'Unione europea in data 26 ottobre 2015, n. 2015/1994** (in G.U.U.E. n. L290 del 6.11.2015), in vigore dal 26 ottobre 2015, è stata autorizzata la firma, a nome dell'Unione europea, del protocollo di modifica dell'accordo tra la Comunità europea e il Principato del Liechtenstein, che stabilisce misure equivalenti a quelle definite nella direttiva 2003/48/CE del Consiglio in materia di tassazione dei redditi da risparmio sotto forma di pagamenti di interessi, con riserva della conclusione di detto protocollo di modifica.

Con **Risoluzione legislativa del Parlamento europeo del 2 dicembre 2015** (COM(2015) 0395) è stato approvato il suddetto protocollo di modifica, sottoscritto in data 28 ottobre 2015, che recepisce il nuovo *standard* di scambio automatico delle informazioni fiscali dell'Ocse (*CRS – Common Reporting Standard*).

Con **Decisione del Consiglio dell'Unione europea in data 8 dicembre 2015, n. 2015/2453** (in G.U.U.E. n. L339 del 24.12.2015), in vigore dal giorno 8 dicembre 2015, è stata autorizzata la notifica conseguente alla conclusione, a nome dell'Unione europea, del protocollo di modifica dell'accordo tra la Comunità europea ed il Liechtenstein, del 28 ottobre 2015, che stabilisce misure equivalenti a quelle definite nella direttiva 2003/48/CE del Consiglio in materia di tassazione dei redditi da risparmio sotto forma di pagamenti di interessi. Detto protocollo di modifica è stato pubblicato in allegato alla suindicata Decisione in data 8 dicembre 2015.

Cfr. anche – in tema di scambio automatico di informazioni e per l'esame degli altri provvedimenti, anche comunitari, che lo hanno disciplinato di recente – la *Rassegna* relativa al *primo semestre 2015*, in [www.gaetanopetrelli.it](http://www.gaetanopetrelli.it)<sup>157</sup>.

## **TRASFERIMENTO DELLA RESIDENZA FISCALE ALL'ESTERO, OPERAZIONI STRAORDINARIE ED EXIT TAX**

L'art. 11 del **D. Lgs. 14 settembre 2015, n. 147** (in G.U. n. 220 del 22.9.2015), in vigore dal 7 ottobre 2015, ha modificato la disciplina dettata dal D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917 (t.u.i.r.), in materia di *exit tax* nel caso di trasferimento di residenza all'estero.

A norma dell'art. 166, commi *2-quater* e *2-quinquies*, del t.u.i.r., i soggetti che

<sup>157</sup> Cfr. anche, in dottrina, RIZZARDI, *L'accordo FATCA Italia-Stati Uniti e lo scambio di informazioni fiscali*, in *Corriere trib.*, 2015, 32-33, p. 2502; RIZZARDI, *Lo scambio di informazioni fiscali in ambito internazionale*, in *Corriere trib.*, 2015, 27, p. 2085; CORASANITI, *Lo scambio di informazioni tra presupposti internazionalistici e prospettive applicative*, in *Corriere trib.*, 2015, 18, p. 1361.

trasferiscono la residenza, ai fini delle imposte sui redditi, in Stati appartenenti all'Unione europea ovvero in Stati aderenti all'Accordo sullo Spazio economico europeo inclusi nella *white list* ai sensi dell'articolo 168-bis, comma 1, in alternativa a quanto stabilito al comma 1 dell'art. 166 (realizzo al valore normale e tassazione delle plusvalenze<sup>158</sup>), possono richiedere la sospensione degli effetti del realizzo ivi previsto (*tax deferral*)<sup>159</sup>.

L'art. 11, comma 1, lett. *b*), del d. lgs. n. 147/2015 ha modificato l'art. 179, comma 6, del t.u.i.r., dichiarando applicabile alle operazioni ivi richiamate (fusioni, scissioni, conferimenti transfrontalieri, meglio descritti all'art. 178, comma 1, lett. *a*), *b*), *c*) e *d*) del t.u.i.r.), la disciplina dell'art. 166, comma 2-*quater*, suindicata: con la conseguenza che anche in caso di operazioni straordinarie è ora possibile optare per la sospensione d'imposta (*tax deferral*). Disciplina che, a norma dell'art. 11, comma 2, del d. lgs. n. 147/2015, trova applicazione a partire dal periodo d'imposta in corso al 7 ottobre 2015.

D'altra parte, l'art. 11, comma 3, del d. lgs. n. 147/2015 stabilisce che le disposizioni recate dall'articolo 166, comma 2-*quater*, suddescritte si interpretano nel senso che esse sono applicabili anche al trasferimento, da parte di un'impresa non residente nel territorio dello Stato, di una parte o della totalità degli attivi collegati ad una stabile organizzazione, aventi ad oggetto un'azienda o un ramo d'azienda, verso altro Stato appartenente all'Unione europea ovvero aderente all'Accordo sullo Spazio economico europeo. Quest'ultima è da ritenersi norma di *interpretazione autentica*, emanata in attuazione della sentenza della Corte Giustizia UE in data 6 settembre 2012, causa C-38/10.

Va segnalata anche la previsione dell'art. 14 del d. lgs. n. 147/2013, che ha introdotto nel t.u.i.r. l'art. 168-*ter* (*esenzione degli utili e delle perdite delle stabili organizzazioni di imprese residenti*): tra l'altro, un'impresa residente nel territorio dello Stato può optare per l'esenzione degli utili e delle perdite attribuibili a tutte le proprie stabili organizzazioni all'estero.

La Relazione governativa al d. lgs. n. 147/2015 può essere consultata qui: <http://www.senato.it/service/PDF/PDFServer/BGT/935091.pdf><sup>160</sup>.

<sup>158</sup> A norma dell'art. 166, comma 1, del t.u.i.r., il trasferimento all'estero della residenza dei soggetti che esercitano imprese commerciali, che comporti la perdita della residenza ai fini delle imposte sui redditi, costituisce realizzo, al valore normale, dei componenti dell'azienda o del complesso aziendale, salvo che gli stessi non siano confluiti in una stabile organizzazione situata nel territorio dello Stato. La stessa disposizione si applica se successivamente i componenti confluiti nella stabile organizzazione situata nel territorio dello Stato ne vengano distolti. Si considerano in ogni caso realizzate, al valore normale, le plusvalenze relative alle stabili organizzazioni all'estero. Per le imprese individuali e le società di persone si applica l'articolo 17, comma 1, lettere *g*) e *l*).

<sup>159</sup> A norma dell'art. 166 t.u.i.r. (come modificato dall'art. 91 del d.l. 24 gennaio 2012, n. 1, convertito in legge 24 marzo 2012, n. 27), quindi, la *exit tax* può essere differita, su opzione del contribuente, al momento dell'effettivo realizzo, ove la società italiana si trasferisca in altro Stato UE, o in uno Stato SEE (Islanda, Liechtenstein e Norvegia). In base al D.M. 2 agosto 2013, come modificato dal D.M. 2 luglio 2014, la normativa è stata dichiarata applicabile anche al trasferimento all'estero di stabili organizzazioni site in Italia; inoltre, il *tax deferral* può comportare una sospensione d'imposta per un massimo di dieci anni dall'ultimo periodo d'imposta di residenza in Italia.

<sup>160</sup> Cfr. ARMELLA-UGOLINI, *Ampliati i casi di differimento della "exit tax"*, in *Corriere trib.*, 2015, 42, p. 4187; SPINIELLO-BISOGNO, *Exit tax estesa a operazioni straordinarie e trasferimento di rami di stabili organizzazioni*, in *Fisco*, 2015, 39, p. 3740; PIAZZA-D'ANGELO, *Revisione della exit tax: estensione a fusioni, scissioni e rami di stabili organizzazioni*, in *Fisco*, 2015, 22, p. 2134.

Cfr. anche PIAZZA-VALSECCHI-D'ANGELO, *Assonime analizza la normativa attuativa definitiva della "exit tax"*, in *Corriere trib.*, 2015, 14, p. 1081; MELIS, *Trasferimento della residenza fiscale e imposizione sui redditi*, Milano 2009.

Sulla problematica dell'individuazione della residenza fiscale, v. anche di recente ROCCATAGLIATA, *Il trasferimento della residenza anagrafica all'estero non basta per sfuggire al Fisco*, in *Corriere trib.*, 2015, 31, p. 2419;

## TRASFERIMENTO DELLA RESIDENZA FISCALE IN ITALIA

L'art. 12 del *D. Lgs. 14 settembre 2015, n. 147* (in G.U. n. 220 del 22.9.2015), in vigore dal 7 ottobre 2015, ha modificato il D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, introducendovi il nuovo art. 166-*bis*, in materia di trasferimento della residenza nel territorio dello Stato. Le relative disposizioni si applicano a decorrere dal periodo di imposta in corso alla data del 7 ottobre 2015.

1) – I soggetti che esercitano imprese commerciali provenienti da Stati o territori inclusi nella white list, di cui all'articolo 11, comma 4, lettera c), del d. lgs. 1° aprile 1996, n. 239, che, trasferendosi nel territorio dello Stato, acquisiscono la residenza ai fini delle imposte sui redditi assumono quale valore fiscale delle attività e delle passività il valore normale delle stesse, da determinarsi ai sensi dell'articolo 9 (art. 166-*bis*, comma 1, del t.u.i.r.).

2) – Nei casi di trasferimento da Stati o territori diversi da quelli di cui al comma 1 suddescritto, il valore delle attività e delle passività è assunto in misura pari al valore normale di cui all'art. 9 del t.u.i.r., così come determinato in esito all'accordo preventivo (ruling) di cui all'art. 31-*ter* del d.p.r. 29 settembre 1973, n. 600. In assenza di accordo, il valore fiscale delle attività e passività trasferite è assunto, per le attività, in misura pari al minore tra il costo di acquisto, il valore di bilancio e il valore normale, determinato ai sensi dell'art. 9 del t.u.i.r., mentre per le passività, in misura pari al maggiore tra questi (art. 166-*bis*, comma 2).

3) – I valori delle attività e delle passività oggetto di trasferimento devono essere segnalati all'Agenzia delle entrate, con le modalità stabilite con provvedimento dell'Agenzia stessa, pena l'applicazione della sanzione amministrativa prevista dall'art. 8, comma 3-*bis*, del d. lgs. 18 dicembre 1997, n. 471, commisurata all'importo non indicato (art. 166-*bis*, comma 3).

La questione è stata già oggetto, in passato, di attenzione da parte della prassi amministrativa: cfr. la Ris. Agenzia Entrate 5 agosto 2008, n. 345/E; la Ris. Agenzia Entrate 17 gennaio 2006 n. 9/E; la Ris. Agenzia Entrate 3 dicembre 2008 n. 470/E.

La Relazione governativa al d. lgs. n. 147/2015 può essere consultata qui: <http://www.senato.it/service/PDF/PDFServer/BGT/935091.pdf> <sup>161</sup>.

ANTONINI-SETTI, *La presunzione di residenza in Italia vale anche a favore del contribuente (nota a Cass. 10 ottobre 2014 n. 21438)*, in *Riv. giur. trib.*, 2015, p. 127; MAGLIARO-CENSI, *Il possesso di immobili non prova la residenza in Italia (nota a Comm. trib. reg. Lazio 15 dicembre 2014)*, in *Riv. giur. trib.*, 2015, p. 434; ANTONINI-PIANTAVIGNA, *Ai fini della residenza fiscale non hanno rilevanza prioritaria le relazioni familiari*, in *Corriere trib.*, 2015, 19, p. 1491.

<sup>161</sup> Cfr. GAIANI, *Trasferimento in Italia di imprese estere e valore fiscale degli assets*, in *Fisco*, 2015, 47, p. 4536; ALBANO, *Attività fiscalmente riconosciute al valore normale nel trasferimento della residenza in Italia*, in *Corriere trib.*, 2015, 38, p. 3881; PIAZZA-D'ANGELO, *Trasferimento di sede in Italia al valore normale, esteroinvestizione e voluntary disclosure*, in *Fisco*, 2015, 23, p. 2225; PRAMPOLINI, *Trasferimento di residenza di società e "valori in ingresso"*, in *Corriere trib.*, 2015, 25, p. 1919; MIELE, *Il trasferimento di imprese in Italia e la valorizzazione dei beni al valore normale*, in *Corriere trib.*, 2015, 21, p. 1605; MATTIOLI-TRABUCCHI, *La stabile organizzazione in Italia di soggetti non residenti nel Decreto "crescita e internazionalizzazione"*, in *Corriere trib.*, 2015, 25, p. 1911; TRABUCCHI-CERULLI IRELLI, *Il regime opzionale di "branch exemption"*, in *Corriere trib.*, 2015, 21, p. 1610.

La questione ha formato, in passato, oggetto di studi del Consiglio nazionale del Notariato: cfr. AZZARETTO-CAMILLERI, *Il trasferimento in Italia della sede di una società estera - imposizione diretta*, in *Studi e materiali*, 2010, 4, p. 1077; PURI, *Profili fiscali ai fini dell'imposizione diretta del trasferimento in Italia della sede di una società estera*, in *Studi e materiali*, 2008, 4, p. 1616. Cfr. anche FRIEDMANN, *La fusione transfrontaliera con società*

## RESIDENZA IN STATO ESTERO E TASSAZIONE IN ITALIA

L'art. 1, comma 954, della **legge 28 dicembre 2015, n. 208** (in Suppl. ord. n. 70 alla G.U. n. 302 del 30.12.2015), in vigore dal 1° gennaio 2016, ha modificato l'art. 24, comma 3-bis, del t.u.i.r. (d.p.r. 22 dicembre 1986, n. 917), che era stato introdotto dall'art. 7, comma 1, della legge n. 161 del 2014.

La disposizione, come sopra novellata, prevede l'estensione del medesimo regime di determinazione dell'imposta dovuta dai soggetti residenti a tutti i soggetti non residenti nel territorio italiano (prima della legge di stabilità venivano contemplati soltanto i soggetti residenti in Italia ai soggetti residenti in uno degli Stati membri dell'Unione europea o in uno Stato aderente all'Accordo sullo Spazio economico europeo che assicuri un adeguato scambio di informazioni), a condizione che il reddito prodotto dal soggetto nel territorio italiano sia pari almeno al 75 per cento del reddito complessivamente prodotto e che lo stesso non goda di analoghe agevolazioni fiscali nello Stato di residenza.

Con **D.M. 21 settembre 2015** (in G.U. n. 231 del 5.10.2015) sono state dettate disposizioni di attuazione del comma 3-bis dell'articolo 24 del d.p.r. 22 dicembre 1986, n. 917. Il decreto deve essere, peraltro, ora interpretato alla luce dell'estensione operata da parte della legge 28 dicembre 2015, n. 208 (in Suppl. ord. n. 70 alla G.U. n. 302 del 30.12.2015).

A norma dell'art. 1 del decreto, come sopra interpretato, i soggetti non residenti determinano l'imposta dovuta sul reddito prodotto in Italia sulla base delle disposizioni contenute negli articoli da 1 a 23 del t.u.i.r., a condizione che il reddito prodotto dal soggetto nel territorio dello Stato italiano sia pari almeno al 75 per cento del reddito dallo stesso complessivamente prodotto e che il soggetto non goda di agevolazioni fiscali analoghe nello Stato di residenza e in nessun altro Paese diverso da questo. Ai soli fini della determinazione del reddito complessivamente prodotto di cui al comma 1, sono computati i redditi soggetti a imposizione nello Stato di residenza o di produzione sulla base dei dati indicati nella dichiarazione dei redditi presentata nel Paese di residenza o di produzione, o in altra certificazione fiscale ivi prevista. I redditi prodotti all'estero, che siano oggetto di tassazione concorrente nello Stato di residenza e in quello di produzione, sono computati in base ai dati della dichiarazione dei redditi dello Stato di residenza o in altra certificazione fiscale ivi prevista. I redditi prodotti nel territorio dello Stato e dichiarati in Italia, che siano oggetto di tassazione concorrente in base alle convenzioni contro le doppie imposizioni, non rilevano quali redditi prodotti all'estero.

Ai fini del riconoscimento da parte del sostituto d'imposta di cui agli articoli 23 e 29 del d.p.r. 29 settembre 1973, n. 600, degli oneri deducibili dal reddito complessivo, delle detrazioni dall'imposta lorda nonché delle detrazioni per carichi di famiglia di cui all'articolo 12 del citato t.u.i.r., alle condizioni e nei limiti previsti dalle disposizioni normative che li regolano, i soggetti di cui all'articolo 1, comma 1, titolari di redditi di lavoro dipendente o di redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente, attestano, mediante una dichiarazione sostitutiva di atto di notorietà, contenente le indicazioni di cui all'art. 2

*italiana incorporante società comunitaria*, in *Studi e materiali*, 2010, 4, p. 1101, nonché TRIVELLIN, *Aspetti fiscali delle operazioni di fusione transeuropea*, in *Nuove leggi civ.*, 2009, p. 1319.

del decreto.

I soggetti non residenti, di cui all'articolo 1, comma 1, sono tenuti a conservare e ad esibire all'Amministrazione finanziaria che ne faccia richiesta i documenti indicati all'art. 3 del decreto.

La normativa in oggetto ha adeguato l'ordinamento italiano alla sentenza della Corte di Giustizia UE in data 14 febbraio 1995, n. C-279/93, con riferimento all'ipotesi in cui il non residente produce nel proprio Stato di residenza redditi non significativi, cosicché tale Stato non è in grado di accordargli le agevolazioni derivanti dalla sua situazione personale o familiare <sup>162</sup>.

## **REGIME FISCALE DELLE OPERAZIONI CON STATI *BLACK LIST***

### **1) – *Eliminazione dalla black list di Hong Kong.***

Con ***D.M. 18 novembre 2015*** (in G.U. n. 279 del 30.11.2015) è stato modificato il decreto 21 novembre 2001, relativo alla individuazione degli Stati o territori a regime fiscale privilegiato. In particolare, dall'elencazione di cui all'art. 1, comma 1, del d.m. 21 novembre 2001, è stato soppresso il territorio di Hong Kong.

### **2) – *Aggiornamento dell'elenco degli Stati black list.***

L'art. 10 del ***D. Lgs. 14 settembre 2015, n. 147*** (in G.U. n. 220 del 22.9.2015), in vigore dal 7 ottobre 2015, ha modificato la disciplina del t.u.i.r. (d.p.r. 22 dicembre 1986, n. 917), con effetto dal periodo d'imposta in vigore al 7 ottobre 2015. In particolare, è stato abrogato l'art. 168-bis del t.u.i.r.

Il novellato art. 6 del d. lgs. 1 aprile 1996, n. 239, fa ora riferimento agli “Stati e territori che consentono un adeguato scambio di informazioni” (in sostituzione del precedente riferimento agli Stati o territori inclusi nella lista di cui al decreto ministeriale emanato ai sensi dell'articolo 168-bis del t.u.i.r.). Il successivo art. 11, comma 4, alla lettera *c*) menziona l'elenco degli Stati e territori di cui all'articolo 6, comma 1, che consentono un adeguato scambio di informazioni, disponendo che tale elenco è aggiornato con cadenza semestrale.

A norma dell'art. 10, comma 3, del d. lgs. n. 147/2015, quando leggi, regolamenti, decreti o altre norme o provvedimenti fanno riferimento alla lista di Stati e territori che consentono un adeguato scambio di informazioni (*white list*) di cui al comma 1 dell'articolo 168-bis del t.u.i.r., il riferimento si intende ai decreti emanati in attuazione dell'articolo 11, comma 4, lettera c), del d. lgs. 1° aprile 1996, n. 239.

A norma dell'art. 10, comma 4, del d. lgs. n. 147/2015, quando leggi, regolamenti, decreti o altre norme o provvedimenti fanno riferimento agli Stati o territori diversi da quelli che consentono un adeguato scambio di informazioni (*white list*) e nei quali il livello di tassazione non è sensibilmente inferiore a quello applicato in Italia di cui al comma 2 dell'articolo 168-bis del t.u.i.r., il riferimento si intende agli Stati o territori di cui al decreto e al provvedimento emanati ai sensi dell'articolo 167, comma 4, del citato t.u.i.r.

### **3) – *Imprese controllate estere (CFC).***

L'art. 1, comma 142, lett. *b*), della ***legge 28 dicembre 2015, n. 208*** (in Suppl. ord. n.

---

<sup>162</sup> Cfr. anche, al riguardo, ANTONINI-SETTI, *Definiti i requisiti per i “non residenti Schumaker”*, in *Corriere trib.*, 2015, 46, p. 4537.

70 alla G.U. n. 302 del 30.12.2015), in vigore dal 1° gennaio 2016, ha modificato l'art. 167 del t.u.i.r., in materia di imprese estere controllate (*controlled foreign companies*, o *CFC*). A norma del novellato comma 1 dell'art. 167, se un soggetto residente in Italia detiene, direttamente o indirettamente, anche tramite società fiduciarie o per interposta persona, il controllo di un'impresa, di una società o altro ente, residente o localizzato in Stati o territori a regime fiscale privilegiato di cui al comma 4, diversi da quelli appartenenti all'Unione europea ovvero da quelli aderenti allo Spazio economico europeo con i quali l'Italia abbia stipulato un accordo che assicuri un effettivo scambio di informazioni, i redditi conseguiti dal soggetto estero controllato sono imputati, a decorrere dalla chiusura dell'esercizio o periodo di gestione del soggetto estero controllato, ai soggetti residenti in proporzione alle partecipazioni da essi detenute. Ai sensi del novellato comma 4 dell'art. 167, i regimi fiscali, anche speciali, di Stati o territori si considerano privilegiati laddove il livello nominale di tassazione risulti inferiore al 50 per cento di quello applicabile in Italia. A norma del successivo comma 6, i redditi del soggetto non residente, imputati come sopra ai sensi del comma 1, sono assoggettati a tassazione separata con l'aliquota media applicata sul reddito complessivo del soggetto residente e, comunque, non inferiore all'aliquota ordinaria dell'imposta sul reddito delle società. A norma del comma 8-bis dell'art. 167, la disciplina di cui al comma 1 trova applicazione anche nell'ipotesi in cui i soggetti controllati ai sensi dello stesso comma sono localizzati in Stati o territori diversi da quelli ivi richiamati o in Stati appartenenti all'Unione europea ovvero a quelli aderenti allo Spazio economico europeo con i quali l'Italia abbia stipulato un accordo che assicuri un effettivo scambio di informazioni, qualora ricorrono congiuntamente le condizioni indicate nel comma suddetto (tra cui l'essere assoggettati a tassazione effettiva inferiore a più della metà di quella a cui sarebbero stati soggetti ove residenti in Italia).

L'art. 1, comma 143, della legge 28 dicembre 2015, n. 208, chiarisce che i riferimenti effettuati da altre disposizioni normative, aventi ad oggetto l'art. 167, comma 4, del t.u.i.r., si intendono in ogni caso effettuati alla norma come novellata dal comma 142, suddescritto.

A norma del successivo comma 144, le disposizioni di cui ai commi 142 e 143 si applicano a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2015.

Ai sensi dei commi 145 e 146, a fini di adeguamento alle direttive OCSE (in materia di obbligo delle imprese multinazionali di predisporre e presentare annualmente una rendicontazione Paese per Paese che riporti l'ammontare dei ricavi e gli utili lordi, le imposte pagate e maturate, insieme con altri elementi indicatori di un'attività economica effettiva), con decreto ministeriale sono stabiliti modalità, termini, elementi e condizioni, coerentemente con le citate direttive, per la trasmissione della predetta rendicontazione all'Agenzia delle entrate da parte delle società controllanti, residenti nel territorio dello Stato, che hanno l'obbligo di redazione del bilancio consolidato, con un fatturato consolidato, conseguito dal gruppo di imprese multinazionali nel periodo d'imposta precedente a quello di rendicontazione, di almeno 750 milioni di euro e che non sono a loro volta controllate da soggetti diversi dalle persone fisiche. In caso di omessa presentazione della rendicontazione di cui al primo periodo o di invio dei dati incompleti o non veritieri si applica la sanzione amministrativa pecuniaria da euro 10.000 a euro 50.000. Ai suddetti obblighi sono tenute anche le società controllate, residenti nel territorio dello Stato, nel

caso in cui la società controllante che ha l'obbligo di redazione del bilancio consolidato sia residente in uno Stato che non ha introdotto l'obbligo di presentazione della rendicontazione Paese per Paese ovvero non ha in vigore con l'Italia un accordo che consenta lo scambio delle informazioni relative alla rendicontazione Paese per Paese ovvero è inadempiente all'obbligo di scambio delle informazioni relative alla rendicontazione Paese per Paese.

4) – *Deducibilità dei costi black list.*

L'art. 1, comma 142, lett. a), della *legge 28 dicembre 2015, n. 208*, ha abrogato i commi da 10 a 12-bis dell'art. 110 del t.u.i.r. (commi che erano stati appena modificati dall'art. 5, comma 1, del *D. Lgs. 14 settembre 2015, n. 147* (in G.U. n. 220 del 22.9.2015), in vigore dal 7 ottobre 2015. Pertanto, è stata superata la regola di deducibilità limitata (nei limiti del valore normale) delle spese ed altre componenti negative derivanti da operazioni compiute con imprese residenti o localizzate in Stati black list: a partire dal 1° gennaio 2016, i suddetti costi saranno integralmente deducibili.

Ai sensi del successivo comma 147, con decreto ministeriale sono stabiliti i criteri generali per la raccolta delle informazioni relative agli acquisti di beni e alle prestazioni di servizi ricevute da soggetti residenti fuori del territorio dello Stato, necessarie ad assicurare un adeguato presidio al contrasto dell'evasione internazionale; le modalità tecniche di applicazione sono stabilite con provvedimento dell'Agenzia delle entrate.

5) – *Dividendi provenienti da soggetti residenti in Stati black list.*

L'art. 3 del D. Lgs. n. 147/2015 ha dettato alcune disposizioni in materia di dividendi provenienti da soggetti residenti in Stati o territori a regime fiscale privilegiato, modificando alcuni articoli del d.p.r. n. 917/1986 (t.u.i.r.). Le disposizioni di detto art. 3 si applicano a decorrere dal periodo di imposta in corso alla data del 7 ottobre 2015, nonché agli utili distribuiti ed alle plusvalenze realizzate a decorrere dal medesimo periodo di imposta. In particolare:

a) – è stato modificato l'art. 47, comma 4, del t.u.i.r.: concorrono integralmente alla formazione del reddito imponibile gli utili provenienti da società residenti in Stati o territori a regime fiscale privilegiato inclusi nel decreto o nel provvedimento emanati ai sensi dell'art. 167, comma 4; a tali fini, si considerano provenienti da società residenti in Stati o territori a regime privilegiato gli utili relativi al possesso di partecipazioni dirette in tali società o di partecipazioni di controllo anche di fatto, diretto o indiretto, in altre società residenti all'estero che conseguono utili dalla partecipazione in società residenti in Stati o territori a regime privilegiato e nei limiti di tali utili (con le ulteriori precisazioni e limitazioni dettate dalla norma, come sopra novellata);

b) – a norma del novellato art. 68, comma 4, del t.u.i.r., qualora il contribuente intenda far valere la sussistenza delle condizioni indicate nella lettera c) del comma 1 dell'art. 87, ma non abbia presentato l'istanza di interpello prevista dalla lettera b) del comma 5 dell'art. 167 ovvero, avendola presentata, non abbia ricevuto risposta favorevole, la percezione di plusvalenze derivanti dalla cessione di partecipazioni in imprese o enti esteri localizzati in Stati o territori inclusi nel decreto o nel provvedimento di cui all'articolo 167, comma 4, deve essere segnalata nella dichiarazione dei redditi da parte del socio residente; nei casi di mancata o incompleta indicazione nella dichiarazione dei redditi si applica la sanzione amministrativa prevista dall'art. 8, comma 3-ter, del d. lgs. n. 471/1997. Cfr. anche, al riguardo, l'art. 87, comma 1, lett. c), e l'art. 89, comma 3, del t.u.i.r., nonché

l'art. 8, comma 3-ter, del d. lgs. 18 dicembre 1997, n. 471. Il comma 4-bis dell'art. 68, come pure il comma 4-bis dell'art. 86, disciplinano il credito d'imposta in relazione ai tributi pagati all'estero sulle plusvalenze in oggetto.

Cfr. anche, in argomento, la Circ. Guardia Finanza 9 novembre 2015, n. 328826; la Circ. Agenzia Entrate 26 maggio 2011, n. 23/E; la Circ. Agenzia Entrate 6 ottobre 2010, n. 51/E; la Circ. Agenzia Entrate 22 luglio 2009, n. 39/E; la Circ. Agenzia Entrate 26 gennaio 2009 n. 1/E; la Circ. Agenzia Entrate 23 dicembre 2013 n. 38/E; la Circ. Agenzia Entrate 13 settembre 2010 n. 45/E.

La Relazione governativa al d. lgs. n. 147/2015 può essere consultata qui: <http://www.senato.it/service/PDF/PDFServer/BGT/935091.pdf>.

Cfr. anche la Rassegna relativa al primo semestre 2015, in [www.gaetanopetrelli.it](http://www.gaetanopetrelli.it) <sup>163</sup>.

### **CREDITO D'IMPOSTA PER REDDITI PRODOTTI ALL'ESTERO**

L'art. 15 del **D. Lgs. 14 settembre 2015, n. 147** (in G.U. n. 220 del 22.9.2015), in vigore dal 7 ottobre 2015, ha modificato l'art. 165 del D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917 (t.u.i.r.), in tema di credito d'imposta sui redditi prodotti all'estero.

Ai sensi del novellato art. 165 del t.u.i.r., se alla formazione del reddito complessivo concorrono redditi prodotti all'estero, le imposte ivi pagate a titolo definitivo su tali redditi sono ammesse in detrazione dall'imposta netta dovuta fino alla concorrenza della quota d'imposta corrispondente al rapporto tra i redditi prodotti all'estero ed il reddito complessivo al netto delle perdite di precedenti periodi d'imposta ammesse in diminuzione (comma 1). Ai sensi del nuovo comma 5, la detrazione di cui al comma 1 può essere calcolata dall'imposta del periodo di competenza anche se il pagamento a titolo definitivo avviene entro il termine di presentazione della dichiarazione relativa al primo periodo d'imposta successivo. L'esercizio di tale facoltà è condizionato all'indicazione, nelle dichiarazioni dei redditi, delle imposte estere detratte per le quali ancora non è avvenuto il pagamento a titolo definitivo. Ai sensi del comma 6, l'imposta estera pagata a titolo definitivo su redditi prodotti nello stesso Stato estero eccedente la quota di imposta italiana relativa ai medesimi redditi esteri, costituisce un credito d'imposta fino a

<sup>163</sup> RIZZARDI, *Il Decreto "internazionalizzazione" corregge le distorsioni della disciplina dei dividendi esteri*, in *Corriere trib.*, 2015, 39, p. 3939; GASPARRI, *Utili provenienti da Stati o territori a fiscalità privilegiata*, in *Fisco*, 2015, 38, p. 3626; SCIFONI, *Ridotti i casi di tassazione integrale degli utili rimpatriati da Paesi a fiscalità privilegiata*, in *Corriere trib.*, 2015, 22, p. 1692.

SCIFONI, *Per i costi da transazioni con fornitori "black list" porte aperte alla deduzione entro il limite del valore normale*, in *Corriere trib.*, 2015, 39, p. 3945; GABELLI-ROSSETTI, *Il nuovo regime di deducibilità dei costi "black list"*, in *Fiscalità e commercio internaz.*, 2015, 10, p. 43; TRABUCCHI-MANGUSO, *Il nuovo regime di deducibilità delle spese sostenute nei confronti di fornitori "black list"*, in *Corriere trib.*, 2015, 22, p. 1684; GAIANI, *Costi black list: cosa cambia per le imprese*, in *Fisco*, 2015, 43, p. 4146; AVOLIO-SANTACROCE, *Costi black list al valore normale con deducibilità sicura*, in *Fisco*, 2015, 39, p. 3736; AVOLIO-SANTACROCE, *Costi black list e "valore normale"*, in *Fisco*, 2015, 22, p. 2140;

MIELE-RAMAGLIONI, *"CFC rules" più aderenti alle "best practices" internazionali*, in *Corriere trib.*, 2015, 38, p. 3873; FURLAN-NUNZIATA, *La nuova disciplina dei dividendi da società non residenti e delle CFC*, in *Fiscalità e Commercio Internaz.*, 2015, 12, p. 33; BONARELLI-GARBARINO, *La nuova "black list" e recenti modifiche normative in materia di CFC*, in *Fiscalità e commercio internaz.*, 2015, 8, p. 5; TRETTEL, *La "nuova" disciplina CFC*, in *Fisco*, 2015, 38, p. 3633; ROLLE, *La disciplina delle CFC fra nuovi oneri e semplificazioni*, in *Fisco*, 2015, 23, p. 2239;

RIZZARDI, *Le nuove "black list" dopo gli accordi internazionali e la Legge di stabilità*, in *Corriere trib.*, 2015, 25, p. 1927; ASCOLI-PELLECCHIA, *Gli sviluppi della legislazione in tema di black list e white list*, in *Fisco*, 2015, 24, p. 2327;

concorrenza della eccedenza della quota d'imposta italiana rispetto a quella estera pagata a titolo definitivo in relazione allo stesso reddito estero, verificatasi negli esercizi precedenti fino all'ottavo.

Le suddette disposizioni si applicano a decorrere dal periodo di imposta in corso alla data del 7 ottobre 2015.

L'art 15 del d. lgs. n. 147/2015 precisa, poi, che l'art. 165, comma 1, del t.u.i.r. (sopra richiamato) si interpreta nel senso che sono ammesse in detrazione sia le imposte estere oggetto di una convenzione contro le doppie imposizioni in vigore tra l'Italia e lo Stato estero in cui il reddito che concorre alla formazione dell'imponibile è prodotto sia le altre imposte o gli altri tributi esteri sul reddito. Nel caso in cui sussistano obiettive condizioni di incertezza in merito alla natura di un tributo estero non oggetto delle anzidette convenzioni, il contribuente può inoltrare all'amministrazione finanziaria istanza d'interpello.

La Relazione governativa al d. lgs. n. 147/2015 può essere consultata qui: <http://www.senato.it/service/PDF/PDFServer/BGT/935091.pdf> <sup>164</sup>.

## RINUNCIA A CREDITI DA PARTE DEI SOCI

L'art. 13 del *D. Lgs. 14 settembre 2015, n. 147* (in G.U. n. 220 del 22.9.2015), in vigore dal 7 ottobre 2015, ha modificato la disciplina dettata dal D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917 (t.u.i.r.), in materia di rinuncia a crediti da parte dei soci nei confronti della società partecipata.

Ai sensi del novellato art. 88, comma 4, del t.u.i.r., non si considerano sopravvenienze attive i versamenti in denaro o in natura fatti a fondo perduto o in conto capitale alle società e agli enti di cui all'articolo 73, comma 1, lettere *a)* e *b)*, dai propri soci, né gli apporti effettuati dai possessori di strumenti similari alle azioni. A norma del successivo comma 4-bis, la rinuncia dei soci ai crediti si considera per la società sopravvenienza attiva per la parte che eccede il relativo valore fiscale. A tal fine, il socio, con dichiarazione sostitutiva di atto notorio, comunica alla partecipata tale valore; in assenza di tale comunicazione, il valore fiscale del credito è assunto pari a zero. Nei casi di operazioni di conversione del credito in partecipazioni si applicano le disposizioni dei periodi precedenti e il valore fiscale delle medesime partecipazioni viene assunto in un importo pari al valore fiscale del credito oggetto di conversione, al netto delle perdite sui crediti eventualmente deducibili per il creditore per effetto della conversione stessa.

A norma del novellato art. 94, comma 6, del t.u.i.r., l'ammontare dei versamenti fatti a fondo perduto o in conto capitale alla società dai propri soci o della rinuncia ai crediti nei confronti della società dagli stessi soci nei limiti del valore fiscale del credito oggetto di rinuncia, si aggiunge al costo dei titoli e delle quote di cui all'articolo 85, comma 1, lettera *c)*, in proporzione alla quantità delle singole voci della corrispondente categoria; la stessa

<sup>164</sup> Cfr. GABRIELLI-DI CESARE, *Credito d'imposta per i redditi esteri: eliminate le disparità tra contribuenti*, in *Fisco*, 2015, 40, p. 3847; MOLINARO, *Ampliato l'ambito di applicazione dei crediti d'imposta per i redditi prodotti all'estero*, in *Corriere trib.*, 2015, 38, p. 3887; MICHELUTTI, *Le proposte di modifica al credito per imposte estere*, in *Corriere trib.*, 2015, 21, p. 1618; ALBANO, *La qualificazione del reddito prodotto all'estero*, in *Corriere trib.*, 2015, 15, p. 1119; MOLINARO, *Il meccanismo di calcolo del credito per imposte estere*, in *Corriere trib.*, 2015, 15, p. 1126; TIZZANINI-BONAVITACOLA, *Il credito d'imposta per le imposte assolate all'estero: spunti di riflessione e profili operativi*, in *Fiscalità e commercio internaz.*, 2015, 6, p. 20.

disposizione vale relativamente agli apporti effettuati dei detentori di strumenti finanziari assimilati alle azioni.

A norma del novellato art. 101, comma 7, del t.u.i.r., i versamenti in denaro o in natura fatti a fondo perduto o in conto capitale alle società indicate al comma 6 dai propri soci e la rinuncia degli stessi soci ai crediti non sono ammessi in deduzione ed il relativo ammontare, nei limiti del valore fiscale del credito oggetto di rinuncia, si aggiunge al costo della partecipazione.

Le disposizioni sopra descritte, a norma dell'art. 13, comma 2, del d. lgs. n. 147/2015, si applicano a decorrere dal periodo di imposta successivo a quello in corso alla data del 7 ottobre 2015.

La Relazione governativa al d. lgs. n. 147/2015 può essere consultata qui: <http://www.senato.it/service/PDF/PDFServer/BGT/935091.pdf> <sup>165</sup>.

## **PERDITE SU CREDITI E PROCEDURE CONCORDSUALI**

L'art. 13 del **D. Lgs. 14 settembre 2015, n. 147** (in G.U. n. 220 del 22.9.2015), in vigore dal 7 ottobre 2015, ha modificato la disciplina dettata dal D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917 (t.u.i.r.), in materia di perdite su crediti.

Le disposizioni in oggetto, a norma del secondo comma dell'art. 13, si applicano a decorrere dal periodo di imposta in corso alla data del 7 ottobre 2015, salvo il nuovo comma 4-ter dell'art. 88 del t.u.i.r., che si applica dal periodo d'imposta successivo.

1) – Ai sensi del nuovo comma 4-ter dell'art. 88 del t.u.i.r., non si considerano, altresì, sopravvenienze attive le riduzioni dei debiti dell'impresa in sede di concordato fallimentare o preventivo liquidatorio o di procedure estere equivalenti, previste in Stati o territori con i quali esiste un adeguato scambio di informazioni, o per effetto della partecipazione delle perdite da parte dell'associato in partecipazione. In caso di concordato di risanamento, di accordo di ristrutturazione dei debiti omologato ai sensi dell'art. 182-bis l. fall., ovvero di un piano attestato ai sensi dell'art. 67, comma 3, lett. d), l. fall., pubblicato nel registro delle imprese o di procedure estere equivalenti a queste, la riduzione dei debiti dell'impresa non costituisce sopravvenienza attiva per la parte che eccede le perdite, pregresse e di periodo, di cui all'articolo 84, senza considerare il limite dell'ottanta per cento, e gli interessi passivi e gli oneri finanziari assimilati.

2) – A norma del novellato art. 101, comma 5, del t.u.i.r., le perdite su crediti, diverse da quelle deducibili ai sensi del comma 3 dell'articolo 106, sono deducibili in ogni caso se il debitore è assoggettato a procedure concorsuali o ha concluso un accordo di ristrutturazione dei debiti omologato ai sensi dell'art. 182-bis l. fall., o un piano attestato ai sensi dell'art. 67, terzo comma, lettera d), l. fall., o è assoggettato a procedure estere equivalenti, previste in Stati o territori con i quali esiste un adeguato scambio di informazioni. Ai fini del presente comma, il debitore si considera assoggettato a procedura concorsuale dalla data della sentenza dichiarativa del fallimento o del provvedimento che ordina la liquidazione coatta amministrativa o del decreto di ammissione alla procedura di

<sup>165</sup> Cfr. GAIANI, *La "nuova" tassazione delle sopravvenienze attive derivanti dalla rinuncia a crediti dei soci*, in *Fisco*, 2015, 38, p. 3613; ANDREANI-TUBELLI, *Il nuovo regime fiscale delle rinunce dei soci ai crediti si discosta dalla loro effettiva natura*, in *Fisco*, 2015, 23, p. 2212; COMMITTERI, *Le modifiche al trattamento fiscale dei crediti dei soci verso le società*, in *Corriere trib.*, 2015, 23, p. 1759.

concordato preventivo o del decreto di omologazione dell'accordo di ristrutturazione o del decreto che dispone la procedura di amministrazione straordinaria delle grandi imprese in crisi o, per le procedure estere equivalenti, dalla data di ammissione ovvero, per i piani attestati, dalla data di iscrizione nel registro delle imprese.

Ai sensi dell'art. 13, comma 3, del d. lgs. n. 147/2015, l'art. 101, comma 5, del t.u.i.r., si interpreta nel senso che le svalutazioni contabili dei crediti vantati nei confronti di debitori che siano assoggettati a procedure concorsuali o a procedure estere equivalenti ovvero abbiano concluso un accordo di ristrutturazione dei debiti o un piano attestato di risanamento, deducibili a decorrere dai periodi di imposta in cui il debitore si considera assoggettato a procedura concorsuale ed eventualmente non dedotte in tali periodi, sono deducibili nell'esercizio in cui si provvede alla cancellazione del credito dal bilancio in applicazione dei principi contabili.

3) – A norma dell'art. 101, comma 5-bis, del t.u.i.r., per i crediti vantati nei confronti di debitori che siano assoggettati a procedure concorsuali o a procedure estere equivalenti ovvero abbiano concluso un accordo di ristrutturazione dei debiti o un piano attestato di risanamento, la deduzione della perdita su crediti è ammessa, ai sensi del comma 5, nel periodo di imputazione in bilancio, anche quando detta imputazione avvenga in un periodo di imposta successivo a quello in cui, ai sensi del predetto comma, il debitore si considera assoggettato a procedura concorsuale, sempreché l'imputazione non avvenga in un periodo di imposta successivo a quello in cui, secondo la corretta applicazione dei principi contabili, si sarebbe dovuto procedere alla cancellazione del credito dal bilancio.

Cfr. anche l'art. 1, commi 126 e 127, della legge n. 208/2015, che ha integralmente sostituito l'art. 26 del d.p.r. 26 ottobre 1972, n. 633, consentendo la rettifica in diminuzione dell'Iva sin dalla data di apertura della procedura concorsuale, senza necessità di attenderne l'esito infruttuoso (v. il commento alla disposizione nella presente *Rassegna*, nel paragrafo su “*Note di variazione Iva*”).

Quanto alla precedente prassi amministrativa, cfr. in particolare la Circ. Agenzia Entrate 1 agosto 2013, n. 26/E, § 6, e la Ris. Min. Fin. 20 luglio 1996, n. 137/E.

La Relazione governativa al d. lgs. n. 147/2015 può essere consultata qui: <http://www.senato.it/service/PDF/PDFServer/BGT/935091.pdf><sup>166</sup>.

## DEDUCIBILITÀ DEGLI INTERESSI PASSIVI

L'art. 4 del **D. Lgs. 14 settembre 2015, n. 147** (in G.U. n. 220 del 22.9.2015), in vigore dal 7 ottobre 2015, ha modificato la disciplina dettata dal D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917 (t.u.i.r.), e da altri provvedimenti normativi, in materia di deducibilità degli interessi passivi. Ai sensi dell'art. 4, comma 5, le innovazioni si applicano a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso il 7 ottobre 2015.

1) – *Interessi passivi su finanziamenti ipotecari.*

<sup>166</sup> Cfr. PROVAGGI, *Più semplice dedurre le perdite su crediti da procedure concorsuali*, in *Corriere trib.*, 2015, 40, p. 4033; FERRANTI, *Chiarita la competenza delle perdite su crediti in presenza di procedure concorsuali*, in *Corriere trib.*, 2015, 25, p. 1903; DE PIRRO, *Perdite su crediti verso soggetti falliti deducibili solo se inerenti*, in *Fisco*, 2015, 41, p. 3990; GAIANI, *Più tempo per la deduzione delle perdite su crediti verso debitori assoggettati a procedure concorsuali*, in *Fisco*, 2015, 22, p. 2122; ANDREANI-TUBELLI, *Il nuovo regime fiscale delle riduzioni di debiti dovute a crisi d'impresa*, in *Fisco*, 2015, 22, p. 2112.

L'art. 1, comma 36, della legge 24 dicembre 2007, n. 244, come modificato dall'art. 4, comma 4, del d. lgs. n. 147/2015, sancisce la non rilevanza ai fini dell'articolo 96 del t.u.i.r., degli interessi passivi relativi a finanziamenti garantiti da ipoteca su immobili destinati alla locazione per le società che svolgono in via effettiva e prevalente attività immobiliare. Si considerano società che svolgono in via effettiva e prevalente attività immobiliare, le società il cui valore dell'attivo patrimoniale è costituito per la maggior parte dal valore normale degli immobili destinati alla locazione e i cui ricavi sono rappresentati per almeno i due terzi da canoni di locazione o affitto di aziende il cui valore complessivo sia prevalentemente costituito dal valore normale di fabbricati.

È da ritenersi che la modifica in oggetto abbia natura interpretativa e quindi efficacia retroattiva. Cfr. infatti, sulla questione della deducibilità degli interessi passivi relativi a finanziamenti garantiti da ipoteca su immobili, destinati alla locazione, cfr. anche Circ. Agenzia Entrate 22 luglio 2009, n. 37/E; Ris. Agenzia Entrate 9 novembre 2007, n. 323/E; Circ. Agenzia Entrate 29 marzo 2013, n. 7/E.

#### 2) – *Disciplina tributaria generale degli interessi passivi.*

A norma dell'art. 96, commi 1 e 2 del t.u.i.r., a seguito delle modifiche apportate dall'art. 4, comma 1, del d. lgs. n. 147/2015, gli interessi passivi e gli oneri assimilati, diversi da quelli compresi nel costo dei beni ai sensi del comma 1, lettera b), dell'art. 110 del t.u.i.r., sono deducibili in ciascun periodo d'imposta fino a concorrenza degli interessi attivi e proventi assimilati. L'eccedenza è deducibile nel limite del 30 per cento del risultato operativo lordo della gestione caratteristica. Per risultato operativo lordo si intende la differenza tra il valore e i costi della produzione di cui alle lettere A) e B) dell'articolo 2425 del codice civile, con esclusione delle voci di cui al numero 10, lettere a) e b), e dei canoni di locazione finanziaria di beni strumentali, così come risultanti dal conto economico dell'esercizio; per i soggetti che redigono il bilancio in base ai principi contabili internazionali si assumono le voci di conto economico corrispondenti. Ai fini del calcolo del risultato operativo lordo si tiene altresì conto, in ogni caso, dei dividendi incassati relativi a partecipazioni detenute in società non residenti che risultino controllate ai sensi dell'articolo 2359, comma 1, n. 1), del codice civile.

Cfr. anche, sulla disciplina generale della deducibilità degli interessi passivi, la Circ. Agenzia Entrate 21 aprile 2009, n. 19/E, e la Circ. Agenzia Entrate 19 febbraio 2008, n. 12/E.

La Relazione governativa al d. lgs. n. 147/2015 può essere consultata qui:

<http://www.senato.it/service/PDF/PDFServer/BGT/935091.pdf> <sup>167</sup>.

## **DEDUCIBILITÀ DEGLI INTERESSI PASSIVI SUI PRESTITI OBBLIGAZIONARI**

L'art. 4, commi 2 e 3, del **D. Lgs. 14 settembre 2015, n. 147** (in G.U. n. 220 del 22.9.2015), in vigore dal 7 ottobre 2015, ha modificato la disciplina dettata dal D.P.R. 22

<sup>167</sup> Cfr. inoltre FERRANTI, *Immobiliari di gestione: ancora dubbi per la deducibilità di interessi passivi su mutui ipotecari*, in *Fisco*, 2015, 47, p. 4507; FORMICA-FORMICA, *Immobiliari di gestione e interessi passivi su mutui ipotecari*, in *Fisco*, 2014, 26, p. 2545; BERSANI, *Deducibilità degli interessi passivi in conseguenza di un mutuo garantito da ipoteca*, in *Fisco*, 2013, p. 6177; ZONETTI, *Le modifiche alla disciplina degli interessi passivi*, in *Fisco*, 2015, 40, p. 3830; DE FRANCO, *Le modifiche alla deducibilità degli interessi passivi agli effetti dell'IRES*, in *Corriere trib.*, 2015, 39, p. 3959; ANTONINI-SETTI, *Esclusione del "ROL virtuale": dubbi di legittimità comunitaria*, in *Corriere trib.*, 2015, 31, p. 2397; COMMITTERI, *"Restyling" per la deducibilità degli interessi passivi*, in *Corriere trib.*, 2015, 21, p. 1621.

dicembre 1986, n. 917 (t.u.i.r.), in materia di deducibilità degli interessi passivi sui prestiti obbligazionari, disponendo l'abrogazione dell'art. 3, comma 115, della legge 28 dicembre 1995, n. 549 (e, conseguentemente, dell'art. 32, comma 8, del d.l. 22 giugno 2012, n. 83, convertito, con modificazioni, dalla legge 7 agosto 2012, n. 134).

La *ratio* della modifica in oggetto è da individuarsi per un verso nell'intento di incentivare il ricorso a forme di credito alternative (tra cui si collocano anche i prestiti obbligazionari); per altro verso, nel venir meno delle ragioni che avevano determinato l'introduzione di limitazioni alla deducibilità con finalità antielusive<sup>168</sup>.

### **TRANSFER PRICING INTERNO**

L'art. 5, comma 2, del **D. Lgs. 14 settembre 2015, n. 147** (in G.U. n. 220 del 22.9.2015), in vigore dal 7 ottobre 2015, ha dettato una norma di interpretazione autentica della disciplina dettata dal D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917 (t.u.i.r.), in relazione al c.d. *transfer pricing*, precisando che *“la disposizione di cui all'articolo 110, comma 7, del testo unico delle imposte sui redditi, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, si interpreta nel senso che la disciplina ivi prevista non si applica per le operazioni tra imprese residenti o localizzate nel territorio dello Stato”*.

La disciplina del *transfer pricing* ha natura antielusiva (Cass. 5 agosto 2015, n. 16399), e la giurisprudenza ha, in più occasioni, ritenuto che la stessa fosse applicabile anche alle transazioni infragruppo interne, e non solamente a quelle transnazionali (Cass. 22 giugno 2015, n. 12844<sup>169</sup>), anche se in passato l'amministrazione finanziaria aveva affermato l'inapplicabilità della norma alle transazioni infragruppo interne, ritenendo applicabili altri rimedi (Circ. Min. Fin. 26 febbraio 1999, n. 53/E).

La novella – alla quale va certamente riconosciuta natura interpretativa, e quindi efficacia retroattiva – chiarisce che la disciplina dell'art. 110, comma 7, del t.u.i.r., non può applicarsi alle transazioni interne. Come conseguenza di ciò, l'amministrazione finanziaria che intenda contestare il prezzo in un'operazione infragruppo, in quanto inferiore al valore normale, deve far ricorso all'art. 10-bis dello statuto del contribuente, e quindi sobbarcarsi l'onere della prova del comportamento abusivo dei contribuenti.

La Relazione governativa al d. lgs. n. 147/2015 può essere consultata qui: <http://www.senato.it/service/PDF/PDFServer/BGT/935091.pdf><sup>170</sup>.

<sup>168</sup> È stato evidenziato come le limitazioni siano state introdotte in un periodo in cui ad un'elevata tassazione dei redditi d'impresa (al 37%) si affiancava una bassa aliquota di tassazione degli interessi in capo ai percettori di redditi di capitale (12,5%); nelle società a ristretta base partecipativa, ciò comportava la possibilità, e la convenienza, di emettere obbligazioni che gli stessi soci sottoscrivevano, il tutto con il risultato di trasformare una parte degli utili della società in interessi tassati con aliquota molto ridotta. Oggi questo tipo di arbitraggio fiscale non sarebbe più possibile, sia per l'abbassamento dell'aliquota Ires (24% dal 2017) ed innalzamento dell'aliquota sui redditi di capitale (26%), sia per la parametrizzazione della deducibilità degli interessi da parte delle società al risultato operativo lordo. Cfr. BOSCO-SANNA, *Deducibilità piena per gli interessi passivi sui prestiti obbligazionari: un percorso in dirittura d'arrivo*, in *Corriere trib.*, 2015, p. 2073.

<sup>169</sup> Cfr. anche, tra le sentenze che hanno sanzionato il comportamento antieconomico dell'imprenditore, Cass. 8 maggio 2013, n. 10739; Cass. 13 luglio 2012, n. 11949; Cass. 7 maggio 2007, n. 10345.

<sup>170</sup> Cfr. BEGHIN, *“Transfer pricing interno”, interpretazione autentica “rovesciata” e prova della fattispecie elusiva*, in *Corriere trib.*, 2015, 47-48, p. 4571; ALBANO-GOI, *“Transfer pricing” interno: valore normale non applicabile ai soggetti residenti*, in *Corriere trib.*, 2015, 41, p. 4099; FERRANTI, *“Transfer pricing interno” e valore normale: la Cassazione persevera nell'errore*, in *Corriere trib.*, 2015, 29, p. 2223.

## DECADENZA DEI DIRIGENTI FISCALI E REGIME DEGLI ATTI COMPIUTI

Con *sentenza della Corte Costituzionale 17 marzo 2015, n. 37* (in G.U. n. 12 del 25 marzo 2015, seconda serie speciale) ha dichiarato l'illegittimità costituzionale delle disposizioni legislative (art. 8, comma 24, del d.l. 2 marzo 2012, n. 16, convertito in legge 26 aprile 2012, n. 44; art. 1, comma 14, del d.l. 30 dicembre 2013, n. 150, convertito in legge 27 febbraio 2014, n. 15; art. 1, comma 8, del d.l. 31 dicembre 2014, n. 192), su cui si fondava la proroga in carica dei funzionari dell' Agenzia delle entrate, privi di qualifica dirigenziale in ragione della mancata partecipazione ai relativi concorsi pubblici <sup>171</sup>.

## IMPOSTA MUNICIPALE PROPRIA (IMU) E TASSA SUI SERVIZI INDIVISIBILI (TASI)

L'art. 1, commi 10 e seguenti, della *legge 28 dicembre 2015, n. 208* (in Suppl. ord. n. 70 alla G.U. n. 302 del 30.12.2015), in vigore dal 1° gennaio 2016, ha apportato alcune modifiche alla disciplina dell'imposta municipale propria (IMU), dettata dall'articolo 13 del d.l. 6 dicembre 2011, n. 201, convertito in legge 22 dicembre 2011, n. 214, ed alla tassa sui servizi indivisibili (TASI), di cui alla legge 27 dicembre 2013, n. 147.

1) – *IMU e TASI: unità abitative concesse in comodato.*

In base alla nuova previsione del comma 3, lettera *0a*), dell'art. 13 del d.l. n. 201/2011, l'IMU si applica su una base imponibile ridotta al 50% alle unità immobiliari, fatta eccezione per quelle classificate nelle categorie catastali A/1, A/8 e A/9, concesse in comodato dal soggetto passivo ai parenti in linea retta entro il primo grado che le utilizzano come abitazione principale, a condizione che il contratto sia registrato <sup>172</sup> e che il comodante possieda un solo immobile in Italia e risieda anagraficamente nonché dimori abitualmente nello stesso comune in cui è situato l'immobile concesso in comodato; il beneficio si applica anche nel caso in cui il comodante oltre all'immobile concesso in comodato possieda nello stesso comune un altro immobile adibito a propria abitazione principale, ad eccezione delle unità abitative classificate nelle categorie catastali A/1, A/8 e A/9. Non è quindi possibile, ad esempio, usufruire della riduzione in esame per due unità immobiliari (nel caso in cui il soggetto passivo abbia due figli), come non è possibile ove il soggetto passivo risieda e dimori in un comune diverso da quello ove è situato l'immobile oggetto di comodato. Ai fini dell'applicazione delle disposizioni suddescritte, il soggetto passivo attesta il possesso dei suddetti requisiti nel modello di dichiarazione di cui all'articolo 9, comma 6, del d. lgs. 14 marzo 2011, n. 23.

La riduzione in oggetto – riguardante la base imponibile che è comune alle due imposte

<sup>171</sup> Cfr., sulla questione della validità degli atti compiuti dai suddetti funzionari, controversa in giurisprudenza, FONDAZIONE NAZIONALE DEI COMMERCIALISTI, *Violazione di legge e invalidità dell'atto tributario: il "caso" dei dirigenti "illegittimi"*, in <http://www.fondazionenazionalecommercialisti.it/node/885>; BORGOGGIO, *Validi gli accertamenti sottoscritti dai "dirigenti decaduti"*, in *Fisco*, 2015, 46, p. 4483; BORGOGGIO, *La teoria della nullità degli atti sottoscritti dai "dirigenti decaduti" è una valida strategia difensiva?*, in *Corriere trib.*, 2015, 35, p. 2660; RAGGI, *Avviso sottoscritto da/su delega del Direttore: prontuario delle eccezioni*, in *Corriere trib.*, 2015, 28, p. 2139; INFRANCA-LUPI, *Incarichi dirigenziali illegittimi e validità degli atti impositivi*, in *Dialoghi trib.*, 2015, 1, p. 35.

<sup>172</sup> La condizione di *registrazione* del comodato non era prevista dalla previgente disciplina (art. 13, comma 2, del d.l. n. 201/2011). Non sussistendo l'obbligo di forma scritta a pena di nullità, il comodato potrebbe infatti essere anche verbale, ed in tal caso non vi sarebbe obbligo di registrazione (Ris. Agenzia Entrate 25 maggio 2006, n. 71/E). Ne consegue che, per usufruire della riduzione in esame, il soggetto passivo pur non essendovi obbligato ha l'onere di formalizzare il *comodato per iscritto*, e quindi di registrarlo.

– si applica sia riguardo all'IMU che alla TASI <sup>173</sup>.

2) – *IMU: terreni agricoli in aree montane o di collina.*

Sono abrogate le previsioni (art. 13, comma 5, secondo periodo, e comma 8-bis) che disciplinavano l'assoggettamento ad IMU dei terreni agricoli. Viene fatto, quindi, nuovamente riferimento (all'art. 1, comma 13, della legge 28 dicembre 2015, n. 208) all'art. 7, comma 1, lett. h), del d. lgs. 30 dicembre 1992, n. 504, precisando che a decorrere dall'anno 2016 l'esenzione dall'IMU ivi prevista (per i terreni agricoli ricadenti in aree montane o di collina delimitate ai sensi dell'articolo 15 della legge 27 dicembre 1977, n. 984) si applica sulla base dei criteri individuati dalla circolare del Ministero delle finanze 14 giugno 1993, n. 9 (pubblicata nel Suppl. ord. n. 53 alla G.U. n. 141 del 18 giugno 1993). Sono, altresì, esenti dall'IMU i terreni agricoli: a) posseduti e condotti dai coltivatori diretti e dagli imprenditori agricoli professionali di cui all'articolo 1 del d. lgs. 29 marzo 2004, n. 99, iscritti nella previdenza agricola, indipendentemente dalla loro ubicazione; b) ubicati nei comuni delle isole minori di cui all'allegato A annesso alla legge 28 dicembre 2001, n. 448; c) a immutabile destinazione agro-silvo-pastorale a proprietà collettiva indivisibile e inusucapibile. A decorrere dall'anno 2016, sono abrogati i commi da 1 a 9-bis dell'articolo 1 del d.l. 24 gennaio 2015, n. 4, convertito, con modificazioni, dalla legge 24 marzo 2015, n. 34.

3) – *IMU: unità immobiliari di cooperative edilizie assegnate a studenti universitari.*

L'art. 1, comma 15, della legge 28 dicembre 2015, n. 208, modifica l'art. 13, comma 2, lett. a), del D.L. n. 201/2011 (che prevede l'esenzione da IMU riguardo alle unità immobiliari appartenenti alle cooperative edilizie a proprietà indivisa, adibite ad abitazione principale e relative pertinenze dei soci assegnatari), estendendo l'esenzione alle unità immobiliari appartenenti alle cooperative edilizie a proprietà indivisa destinate a studenti universitari soci assegnatari, anche in deroga al richiesto requisito della residenza anagrafica <sup>174</sup>.

4) – *IMU: abitazione assegnata al coniuge separato o divorziato.*

L'art. 1, comma 15, della legge 28 dicembre 2015, n. 208, sostituisce l'art. 19, comma 15-bis, del D.L. n. 201/2001, prevedendo che l'IMU non si applica al possesso dell'abitazione principale e delle pertinenze della stessa e alla casa coniugale assegnata al coniuge, a seguito di provvedimento di separazione legale, annullamento, scioglimento o cessazione degli effetti civili del matrimonio, ad eccezione delle unità immobiliari che in Italia risultano classificate nelle categorie catastali A/1, A/8 e A/9, per le quali si applica l'aliquota nella misura ridotta dello 0,4 per cento e la detrazione, fino a concorrenza del suo ammontare, di euro 200 rapportati al periodo dell'anno durante il quale si protrae tale destinazione; se l'unità immobiliare è adibita ad abitazione principale da più soggetti passivi la detrazione spetta a ciascuno di essi proporzionalmente alla quota per la quale la destinazione medesima si verifica.

5) – *TASI: esenzione per l'abitazione principale.*

L'art. 1, comma 14, della legge 28 dicembre 2015, n. 208, modifica l'art. 1, comma 639,

<sup>173</sup> È stata correlativamente abrogata la previsione dell'art. 13, comma 2, del d.l. n. 201/2011, che consentiva ai Comuni di esentare dall'Imu con determinate limitazioni e condizioni (importo della rendita, Isee) – assimilandola all'abitazione principale – l'abitazione concessa in comodato dal soggetto passivo ai parenti in linea retta entro il primo grado che la utilizzavano come abitazione principale.

<sup>174</sup> In relazione all'Imu sugli immobili delle cooperative edilizie, cfr. la Ris. Min. Fin. 5 novembre 2015, n. 9/DF.

della legge 27 dicembre 2013, n. 147, disponendo che il tributo per i servizi indivisibili (TASI) è a carico sia del possessore che dell'utilizzatore dell'immobile, escluse le unità immobiliari destinate ad abitazione principale dal possessore nonché dall'utilizzatore e dal suo nucleo familiare, ad eccezione di quelle classificate nelle categorie catastali A/1, A/8 e A/9.

Il riferimento oltre che al possessore anche al soggetto "utilizzatore" fa sì che la TASI non sia dovuta neanche sulle unità abitative locate, ed adibite dal conduttore ad abitazione principale.

È correlativamente sostituito il comma 669 dell'art. 1 della legge n. 147/2013, ove si precisa che il presupposto impositivo della TASI è il possesso o la detenzione, a qualsiasi titolo, di fabbricati e di aree edificabili, ad eccezione, in ogni caso, dei terreni agricoli e dell'abitazione principale, come definiti ai sensi dell'imposta municipale propria, escluse quelle classificate nelle categorie catastali A/1, A/8 e A/9.

6) – *TASI: fabbricati destinati dall'impresa costruttrice alla vendita.*

L'art. 1, comma 14, della legge 28 dicembre 2015, n. 208, modifica l'art. 1, comma 678, della legge 27 dicembre 2013, n. 147, disponendo che per i fabbricati costruiti e destinati dall'impresa costruttrice alla vendita, fintanto che permanga tale destinazione e non siano in ogni caso locati, l'aliquota è ridotta allo 0,1 per cento. I comuni possono modificare la suddetta aliquota, in aumento, sino allo 0,25 per cento o, in diminuzione, fino all'azzeramento.

Va ricordato che – a norma dell'art. 13, comma 9-bis, del D.L. n. 201/2011, a decorrere dal 1° gennaio 2014 sono esenti da IMU i fabbricati costruiti e destinati dall'impresa costruttrice alla vendita, fintanto che permanga tale destinazione e non siano in ogni caso locati.

7) – *IMU e TASI: immobili abitativi locati a canone concordato.*

L'art. 1, commi 53 e 54, della legge 28 dicembre 2015, n. 208, , modifica, rispettivamente, l'art. 13 del D.L. n. 201/2011 (aggiungendo il nuovo comma 6-bis), e l'art. 1, comma 678, della legge n. 147/2013, stabilendo che sono ridotte al 75% - applicando l'aliquota stabilita dal Comune - sia l'IMU che la TASI sugli immobili locati a canone concordato di cui alla legge 9 dicembre 1998, n. 431.

Va ricordato che a norma dell'art. 3, comma 2, del D. Lgs. 14 marzo 2011, n. 23, per i contratti stipulati secondo le disposizioni di cui agli articoli 2, comma 3, e 8 della legge 9 dicembre 1998, n. 431, relativi ad abitazioni ubicate nei comuni di cui all'articolo 1, comma 1, lettere a) e b), del d.l. 30 dicembre 1988, n. 551, convertito in legge 21 febbraio 1989, n. 61, e negli altri comuni ad alta tensione abitativa individuati dal Comitato interministeriale per la programmazione economica, l'aliquota della cedolare secca calcolata sul canone pattuito dalle parti è ridotta al 15 per cento; ed è ridotta al 10 per cento per il quadriennio 2014-2017, a norma dell'art. 9, commi 1 e 2-bis, del D.L. 28 marzo 2014, n. 47, convertito, con modificazioni, dalla legge 23 maggio 2014, n. 80.

## ALIQUOTA IRES

L'articolo 1, comma 61, della **legge 28 dicembre 2015, n. 208** (in Suppl. ord. n. 70 alla G.U. n. 302 del 30.12.2015), ha modificato l'art. 77, comma 1, del D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917 (t.u.i.r.), a decorrere dal 1° gennaio 2017, abbassando dal 27,5 per cento al 24 per cento l'aliquota dell'imposta sul reddito delle società (Ires), con effetto per i periodi d'imposta successivi a quello in corso al 31 dicembre 2016 (quindi dal periodo d'imposta

2017 per i contribuenti per i quali l'esercizio coincide con l'anno solare).

Correlativamente, il successivo comma 62 ha modificato l'articolo 27, comma 3-ter, del d.p.r. 29 settembre 1973, n. 600, a decorrere dal 1° gennaio 2017 e con effetto per i periodi d'imposta successivi a quello in corso al 31 dicembre 2016, abbassando dall'1,375 per cento all'1,20 per cento l'aliquota della ritenuta a titolo di imposta sugli utili corrisposti alle società e agli enti soggetti ad un'imposta sul reddito delle società negli Stati membri dell'Unione europea e negli Stati aderenti all'Accordo sullo spazio economico europeo, ivi previsti.

Ai sensi del comma 64, in relazione ai commi 61 e 62, con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze sono proporzionalmente rideterminate le percentuali di cui agli articoli 47, comma 1, 58, comma 2, 59 e 68, comma 3, del t.u.i.r., nonché la percentuale di cui all'articolo 4, comma 1, lettera q), del d. lgs. 12 dicembre 2003, n. 344. In considerazione della nuova aliquota Ires, quindi, verrà rideterminata la percentuale soggetta a tassazione ai fini Irpef in capo ai soci degli utili e delle riserve ad essi distribuiti.

### **MODELLO DI VERSAMENTO “F24 ENTI PUBBLICI”**

Con Provvedimento dell'Agenzia delle Entrate in data 1 dicembre 2015 (pubblicato nel sito internet dell'Agenzia delle entrate il 1° dicembre 2015, ai sensi del dell'art. 1, comma 361, della legge 24 dicembre 2007, n. 244), sono state approvate modifiche al modello di versamento “F24 Enti pubblici”, già approvato con provvedimento dell'Agenzia delle entrate in data 28 giugno 2013, ed alle relative specifiche tecniche, con effetto dal 7 gennaio 2016. Peraltro, le specifiche tecniche preesistenti alle modifiche di cui al punto 1.1 per la trasmissione telematica dei versamenti all'Agenzia delle entrate, possono essere utilizzate secondo la precedente versione fino al 30 giugno 2016.

Per quanto non diversamente disciplinato provvedimento in oggetto, si applicano le disposizioni contenute nei provvedimenti dell'Agenzia delle entrate dell'8 novembre 2007 e del 23 marzo 2009.

### **PROVVEDIMENTI PER FAVORIRE LA COMPLIANCE FISCALE**

Con *Provvedimenti dell'Agenzia delle Entrate in data 13 luglio 2015 ed in data 29 ottobre 2015* (pubblicati nel sito internet dell'Agenzia delle entrate rispettivamente il 13 luglio ed il 29 ottobre 2015, ai sensi dell'art. 1, comma 361, della legge 24 dicembre 2007, n. 244), sono state definite le modalità con cui l'Agenzia delle Entrate mette a disposizione del contribuente e della Guardia di finanza determinati elementi e informazioni, al fine di introdurre nuove e più avanzate forme di comunicazione tra il contribuente e l'Amministrazione fiscale, anche in termini preventivi rispetto alle scadenze fiscali, finalizzate a semplificare gli adempimenti, stimolare l'assolvimento degli obblighi tributari e favorire l'emersione spontanea delle basi imponibili; il tutto in attuazione dell'art. 1, commi da 634 a 636, della legge 23 dicembre 2014, n. 190.

Ai fini di cui sopra, l'Agenzia delle entrate mette a disposizione di specifici contribuenti soggetti passivi IVA, con le modalità previste dai suddetti provvedimenti:

I. informazioni derivanti dal confronto con i dati comunicati dai loro clienti all'Agenzia delle entrate ai sensi dell'articolo 21 del d.l. 31 maggio 2010, n. 78 e successive modificazioni (c.d. *spesometro*), da cui risulterebbe che gli stessi abbiano omesso, in tutto o

in parte, di dichiarare i ricavi conseguiti;

II. informazioni riguardanti possibili anomalie, presenti nelle dichiarazioni dei redditi, relative alla corretta indicazione dei compensi certificati dai sostituti d'imposta nei modelli 770, quadro "Comunicazione dati certificazione lavoro autonomo, provvigioni e redditi diversi", con causale A (prestazioni di lavoro autonomo rientranti nell'esercizio di arte o professione abituale) ovvero M (prestazioni di lavoro autonomo non esercitate abitualmente);

III. informazioni derivanti dal confronto dei dati relativi alla presentazione della comunicazione annuale dei dati IVA con quelli relativi alla presentazione della dichiarazione ai fini IVA, da cui risulterebbe la mancata presentazione della dichiarazione ai fini IVA ovvero la presentazione della stessa con la compilazione del solo quadro VA.

L'Agenzia delle entrate trasmette una comunicazione, contenente le informazioni di cui sopra, agli indirizzi di Posta Elettronica Certificata - attivati dai contribuenti ai sensi dell'art. 16, commi 6 e 7, del d.l. 29 novembre 2008, n. 185, e dell'art. 5, comma 1, del d.l. 18 ottobre 2012, n. 179 - ovvero per posta ordinaria, nei casi di indirizzo PEC non attivo o non registrato nel pubblico elenco denominato Indice Nazionale degli Indirizzi di Posta Elettronica Certificata (INI-PEC), istituito presso il Ministero dello Sviluppo Economico.

I medesimi dati ed elementi sono resi disponibili alla Guardia di Finanza tramite strumenti informatici.

Il contribuente, anche mediante gli intermediari incaricati della trasmissione delle dichiarazioni, di cui all'articolo 3, comma 3, del d.p.r. 22 luglio 1998, n. 322, può richiedere informazioni ovvero segnalare all'Agenzia delle entrate eventuali elementi, fatti e circostanze dalla stessa non conosciuti con le modalità indicate nelle comunicazioni inviate.

I contribuenti che hanno avuto conoscenza degli elementi e delle informazioni rese disponibili dall'Agenzia delle entrate possono regolarizzare gli errori e le omissioni eventualmente commessi secondo le modalità previste dall'articolo 13 del d. lgs. 18 dicembre 1997, n. 472 (ravvedimento operoso), beneficiando della riduzione delle sanzioni in ragione del tempo trascorso dalla commissione delle violazioni stesse, così come previsto dalla medesima disposizione normativa.

## DICHIARAZIONE DELL'IMPOSTA DI BOLLO VIRTUALE

Con *Provvedimento dell'Agenzia delle Entrate in data 17 dicembre 2015* (pubblicato nel sito internet dell'Agenzia delle entrate il 17 dicembre 2015, ai sensi dell'art. 1, comma 361, della legge 24 dicembre 2007, n. 244), è stato approvato il modello di dichiarazione dell'imposta di bollo dovuta in modo virtuale, unitamente alle relative istruzioni ed alle specifiche tecniche per la trasmissione telematica.

Il modello di dichiarazione in oggetto è quello previsto dall'art. 15, comma 5 del d.p.r. 26 ottobre 1972, n. 642, come da ultimo modificato dall'art. 1, comma 597, della legge 27 dicembre 2013, n. 147 (che richiede, a partire dal 1° gennaio 2015, la redazione della dichiarazione, a pena di nullità, su modello conforme a quello approvato con provvedimento dal Direttore dell'Agenzia delle Entrate). Questa versione del modello costituisce un aggiornamento di quello approvato con provvedimento del Direttore dell'Agenzia del 14 novembre 2014, e prevede la possibilità di scomputare l'acconto effettivamente versato nell'anno di riferimento della dichiarazione sulle rate bimestrali e/o

sull'acconto dovuto per l'anno successivo (in conformità alla Circ. Agenzia Entrate 14 aprile 2015, n. 16/E).

Il modello deve essere utilizzato per la dichiarazione ai fini dell'imposta di bollo in modo virtuale relativa agli atti e documenti emessi nell'anno precedente, nei casi di operazioni straordinarie, oltre che per eventuali modifiche delle dichiarazioni già presentate; in caso di rinuncia, deve essere utilizzato per il periodo compreso tra il 1° gennaio al giorno da cui ha effetto la rinuncia. Il medesimo modello deve essere, altresì, utilizzato per esprimere la volontà di rinunciare all'autorizzazione in luogo dell'apposita comunicazione scritta all'ufficio territoriale competente. Per un maggiore dettaglio si rinvia alle istruzioni allegate al Provvedimento.

Il modello è presentato esclusivamente in modalità telematica: *a)* direttamente, dai contribuenti abilitati ai servizi telematici dell'Agenzia delle Entrate (Entratel o Fisconline), in relazione ai requisiti posseduti per la presentazione delle dichiarazioni di cui al d.p.r. 22 luglio 1998, n. 322, e successive modificazioni; *b)* tramite di uno dei soggetti, incaricati della trasmissione delle dichiarazioni, di cui all'art. 3, comma 3 del d.p.r. 22 luglio 1998, n. 322.

Sul regime dell'imposta di bollo virtuale, cfr. la Circ. Agenzia Entrate 9 ottobre 2015, n. 33/E; la Circ. Agenzia Entrate 14 aprile 2015, n. 16/E, la Ris. Agenzia Entrate 3 febbraio 2015, n. 12/E, la Ris. Agenzia Entrate 2 dicembre 2014, n. 106/E, la Circ. Min. Fin. 5 dicembre 2001, n. 100/E; nonché la *Rassegna del primo semestre 2015*, in [www.gaeetanopetrelli.it](http://www.gaeetanopetrelli.it).

Cfr. anche, sulla disciplina dettata dall'art. 1, commi 591 e seguenti, della legge 27 dicembre 2013 n. 147, la *Rassegna del secondo semestre 2013*, in [www.gaeetanopetrelli.it](http://www.gaeetanopetrelli.it).

## **OPZIONE PER LA TASSAZIONE DELLE SIIQ E SIINQ**

Con *Provvedimento dell'Agenzia delle Entrate in data 18 dicembre 2015* (pubblicato nel sito internet dell'Agenzia delle entrate il 18 dicembre 2015, ai sensi dell'art. 1, comma 361, della legge 24 dicembre 2007, n. 244), è stato approvato il modello "Comunicazioni per il regime di tassazione delle SIIQ e delle SIINQ", ai sensi dell'articolo 1, comma 120, della legge 27 dicembre 2006, n. 296, unitamente alle relative istruzioni.

Cfr. anche, sul punto, la Circ. Agenzia Entrate 17 settembre 2015, n. 32/E.

## **AGENZIE FISCALI**

Il *D. Lgs. 24 settembre 2015, n. 157* (in Suppl. ord. alla G.U. n. 233 del 7.10.2015) ha dettato misure per la revisione della disciplina dell'organizzazione delle agenzie fiscali, in attuazione dell'articolo 9, comma 1, lettera *h*), della legge 11 marzo 2014, n. 23.

## **STIMA E MONITORAGGIO DELL'EVASIONE FISCALE**

Il *D. Lgs. 24 settembre 2015, n. 160* (in Suppl. ord. alla G.U. n. 233 del 7.10.2015) ha dettato disposizioni finalizzate alla stima e monitoraggio dell'evasione fiscale, e monitoraggio e riordino delle disposizioni in materia di erosione fiscale, in attuazione degli articoli 3 e 4 della legge 11 marzo 2014, n. 23.

## ARCHIVIO DEI RAPPORTI FINANZIARI

Con *Provvedimento dell’Agenzia delle Entrate in data 23 dicembre 2015* (pubblicato nel sito internet dell’Agenzia delle entrate il 23 dicembre 2015, ai sensi dell’art. 1, comma 361, della legge 24 dicembre 2007, n. 244), è stato modificato il Provvedimento della stessa Agenzia in data 16 dicembre 2014, in materia di comunicazioni all’anagrafe tributaria dei dati relativi ai contratti assicurativi e ai premi assicurativi.

Sulla disciplina dell’archivio dei rapporti finanziari, e delle relative comunicazioni, cfr. la *Rassegna* relativa al *primo semestre 2015*, in [www.gaetanopetrelli.it](http://www.gaetanopetrelli.it).

## IRAP DEGLI IMPRENDITORI AGRICOLI

L’art. 1, comma 70, della *legge 28 dicembre 2015, n. 208* (in Suppl. ord. n. 70 alla G.U. n. 302 del 30.12.2015), in vigore dal 1° gennaio 2016, ha modificato alcune disposizioni del D. Lgs. 15 dicembre 1997, n. 446.

In particolare, i produttori agricoli (di cui all’art. 3, comma 1, lett. *d*) non sono più contemplati quali soggetti passivi Irap. Si precisa invece (all’art. 3, comma 2, lett. *c-bis*) che non sono soggetti passivi d’imposta i soggetti che esercitano una attività agricola ai sensi dell’articolo 32 del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al d.p.r. 22 dicembre 1986, n. 917, i soggetti di cui all’articolo 8 del d. lgs. 18 maggio 2001, n. 227, nonché le cooperative e loro consorzi di cui all’articolo 10 del d.p.r. 29 settembre 1973, n. 601. Sono stati correlativamente modificati gli artt. 4, 12 e 45.

È stato anche modificato l’art. 9 del d. lgs. n. 446/1997, prevedendo al comma 1 che per gli esercenti attività di allevamento di animali di cui all’articolo 78 del t.u.i.r., la base imponibile è determinata dalla differenza tra l’ammontare dei corrispettivi e l’ammontare degli acquisti destinati alla produzione. Le disposizioni del periodo precedente si applicano anche per la determinazione della base imponibile relativa alle attività di agriturismo svolte dai soggetti che si avvalgono, ai fini delle imposte sui redditi, del regime forfetario di cui all’articolo 5 della legge 30 dicembre 1991, n. 413.

Le disposizioni del comma 70, suddescritte, si applicano a decorrere dal periodo d’imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2015<sup>175</sup>.

## REDDITI DOMINICALI DEI TERRENI AGRICOLI

L’art. 1, comma 909, della *legge 28 dicembre 2015, n. 208* (in Suppl. ord. n. 70 alla G.U. n. 302 del 30.12.2015), in vigore dal 1° gennaio 2016, ha modificato l’art. 1, comma 512, della legge 24 dicembre 2012, n. 228.

Secondo la nuova disposizione, ai soli fini della determinazione delle imposte sui redditi i redditi dominicale e agrario sono rivalutati del 30 per cento a decorrere dal 2016. L’incremento si applica sull’importo risultante dalla rivalutazione operata ai sensi dell’articolo 3, comma 50, della legge 23 dicembre 1996, n. 662.

Rimangono invariati i criteri di calcolo del valore catastale dei terreni agli effetti delle altre imposte (comprese quelle indirette).

---

<sup>175</sup> Cfr. anche BUONO, *Ridotti gli oneri fiscali per le imprese agricole*, in *Corriere trib.*, 2015, 45, p. 4435.

### MISURE PER GLI IMPIANTI FOTOVOLTAICI

L'art. 1, comma 910, della **legge 28 dicembre 2015, n. 208** (in Suppl. ord. n. 70 alla G.U. n. 302 del 30.12.2015), in vigore dal 1° gennaio 2016, ha sostituito l'art. 1, comma 423, della legge 23 dicembre 2005, n. 266, disponendo che la produzione e la cessione di energia elettrica e calorica da fonti rinnovabili agroforestali, sino a 2.400.000 kWh anno, e fotovoltaiche, sino a 260.000 kWh anno, nonché di carburanti e prodotti chimici di origine agroforestale provenienti prevalentemente dal fondo, effettuate dagli imprenditori agricoli, costituiscono attività connesse ai sensi dell'articolo 2135, terzo comma, del codice civile e si considerano produttive di reddito agrario.

Per la produzione di energia, oltre i limiti suddetti, il reddito delle persone fisiche, delle società semplici e degli altri soggetti di cui all'articolo 1, comma 1093, della legge 27 dicembre 2006, n. 296, è determinato, ai fini IRPEF ed IRES, applicando all'ammontare dei corrispettivi delle operazioni soggette a registrazione agli effetti dell'imposta sul valore aggiunto, relativamente alla componente riconducibile alla valorizzazione dell'energia ceduta, con esclusione della quota incentivo, il coefficiente di redditività del 25 per cento, fatta salva l'opzione per la determinazione del reddito nei modi ordinari, previa comunicazione all'ufficio secondo le modalità previste dal regolamento di cui al d.p.r. 10 novembre 1997, n. 442.

Ai sensi del comma 912, le disposizioni del comma 910 si applicano a decorrere dal periodo di imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2015.

### IVA AL 4% PER LIBRI E PERIODICI DIGITALI CON CODICI ISBN E ISSN

L'art. 1, comma 637, della **legge 28 dicembre 2015, n. 208** (in Suppl. ord. n. 70 alla G.U. n. 302 del 30.12.2015), in vigore dal 1° gennaio 2016, ha modificato l'art. 1, comma 667, della legge 23 dicembre 2014, n. 190.

La suddetta disposizione, come sopra novellata, prevede che ai fini dell'applicazione della tabella A, parte II, numero 18), allegata al d.p.r. 26 ottobre 1972, n. 633 (applicazione dell'aliquota Iva del 4%), sono da considerare giornali, notiziari quotidiani, dispacci delle agenzie di stampa, libri e periodici tutte le pubblicazioni identificate da codice ISBN o ISSN e veicolate attraverso qualsiasi supporto fisico o tramite mezzi di comunicazione elettronica <sup>176</sup>.

### SOCIETÀ PARTECIPATE DA ENTI PUBBLICI

L'art. 7, commi 8 e 8-bis, del **D.L. 19 giugno 2015, n. 78** (in Suppl. ord. alla G.U. n. 140 del 19.6.2015), convertito con modificazioni in **legge 6 agosto 2015, n. 125** (in Suppl. ord. alla G.U. n. 188 del 14.8.2015), ha apportato alcune modificazioni alla disciplina delle partecipazioni societarie degli enti locali, dettata dall'art. 1, commi 568-bis e seguenti, della legge 27 dicembre 2013, n. 147. Ai sensi della suddetta disciplina, novellata come sopra:

---

<sup>176</sup> Cfr. STELLA MONFREDINI, *La definizione di periodici e libri ai fini del regime speciale IVA editoria e dell'aliquota agevolata*, in *Fisco*, 2015, 41, p. 3962.

1) – le pubbliche amministrazioni locali indicate nell'elenco di cui all'articolo 1, comma 3, della legge 31 dicembre 2009, n. 196, e successive modificazioni, e le società da esse controllate direttamente o indirettamente possono procedere:

a) allo scioglimento della società, consorzio o azienda speciale controllata direttamente o indirettamente. Se lo scioglimento è in corso ovvero è deliberato non oltre ventiquattro mesi dalla data di entrata in vigore della presente disposizione, gli atti e le operazioni posti in essere in favore di pubbliche amministrazioni in seguito allo scioglimento della società, consorzio o azienda speciale sono esenti da imposizione fiscale, incluse le imposte sui redditi e l'imposta regionale sulle attività produttive, ad eccezione dell'imposta sul valore aggiunto. Le imposte di registro, ipotecarie e catastali si applicano in misura fissa. Ove lo scioglimento riguardi una società controllata indirettamente, le plusvalenze realizzate in capo alla società controllante non concorrono alla formazione del reddito e del valore della produzione netta e le minusvalenze sono deducibili nell'esercizio in cui sono realizzate e nei quattro successivi;

b) all'alienazione, a condizione che questa avvenga con procedura a evidenza pubblica deliberata non oltre dodici mesi ovvero sia in corso alla data di entrata in vigore della legge n. 147/2013, delle partecipazioni detenute alla data di entrata in vigore della legge n. 147/2013, e alla contestuale assegnazione del servizio per cinque anni a decorrere dal 1° gennaio 2014. In caso di società mista, al socio privato detentore di una quota di almeno il 30 per cento alla data di entrata in vigore della legge n. 147/2013 deve essere riconosciuto il diritto di prelazione. Ai fini delle imposte sui redditi e dell'imposta regionale sulle attività produttive, le plusvalenze non concorrono alla formazione del reddito e del valore della produzione netta e le minusvalenze sono deducibili nell'esercizio in cui sono realizzate e nei quattro successivi (comma 568-bis);

2) – il termine di trentasei mesi fissato dal comma 29 dell'articolo 3 della legge 24 dicembre 2007, n. 244, è prorogato di dodici mesi dalla data di entrata in vigore della legge n. 147/2013, decorsi i quali la partecipazione non alienata mediante procedura di evidenza pubblica cessa ad ogni effetto; entro dodici mesi successivi alla cessazione la società liquida in denaro il valore della quota del socio cessato in base ai criteri stabiliti all'articolo 2437-ter, secondo comma, del codice civile (comma 569);

3) – le disposizioni di cui al comma 569, relativamente alla cessazione della partecipazione societaria non alienata entro il termine ivi indicato, si interpretano nel senso che esse non si applicano agli enti che, ai sensi dell'articolo 1, commi 611 e 612, della legge 23 dicembre 2014, n. 190, abbiano mantenuto la propria partecipazione, mediante approvazione di apposito piano operativo di razionalizzazione, in società ed altri organismi aventi per oggetto attività di produzione di beni e servizi indispensabili al perseguimento delle proprie finalità istituzionali, anche solo limitatamente ad alcune attività o rami d'impresa, e che la competenza relativa all'approvazione del provvedimento di cessazione della partecipazione societaria appartiene, in ogni caso, all'assemblea dei soci. Qualunque delibera degli organi amministrativi e di controllo interni alle società oggetto di partecipazione che si ponga in contrasto con le determinazioni assunte e contenute nel piano operativo di razionalizzazione è nulla ed inefficace (comma 569-bis).

L'art. 1, commi 672 e seguenti, della **legge 28 dicembre 2015, n. 208** (in Suppl. ord. n. 70 alla G.U. n. 302 del 30.12.2015), detta una disciplina generale delle società con

partecipazione pubblica. A norma del comma 672, che sostituisce l'art. 23-bis, comma 1, del d.l. 6 dicembre 2011, n. 201, convertito in legge 22 dicembre 2011, n. 214, con emanando decreto ministeriale, per le società direttamente o indirettamente controllate da amministrazioni dello Stato e dalle altre amministrazioni pubbliche di cui all'articolo 1, comma 2, del d. lgs. 30 marzo 2001, n. 165, ad esclusione delle società emittenti strumenti finanziari quotati nei mercati regolamentati e loro controllate, sono definiti indicatori dimensionali quantitativi e qualitativi al fine di individuare fino a cinque fasce per la classificazione delle suddette società. Per ciascuna fascia è determinato, in proporzione, il limite dei compensi massimi al quale i consigli di amministrazione di dette società devono fare riferimento, secondo criteri oggettivi e trasparenti, per la determinazione del trattamento economico annuo onnicomprensivo da corrispondere agli amministratori, ai dirigenti ed ai dipendenti, che non potrà comunque eccedere il limite massimo di euro 240.000 annui al lordo dei contributi previdenziali ed assistenziali e degli oneri fiscali a carico del beneficiario, tenuto conto anche dei compensi corrisposti da altre pubbliche amministrazioni.

Rimane fermo quanto previsto dall'art. 19, comma 6, del d.l. 1° luglio 2009, n. 78, convertito, con modificazioni, dalla legge 3 agosto 2009, n. 102, a norma del quale l'articolo 2497, primo comma, del codice civile, si interpreta nel senso che per enti si intendono i soggetti giuridici collettivi, diversi dallo Stato, che detengono la partecipazione sociale nell'ambito della propria attività imprenditoriale ovvero per finalità di natura economica o finanziaria.

A norma dell'art. 1, comma 673, il regolamento di cui al d.m. 24 dicembre 2013, n. 166, continua a produrre i propri effetti fino all'adozione del decreto sopra previsto. Ai sensi del successivo comma 674, i commi 5-bis e 5-ter dell'art. 23-bis del d.l. n. 201/2011, sono abrogati dalla data di adozione del decreto suindicato.

A norma dell'art. 1, comma 675, le società controllate direttamente o indirettamente dallo Stato e dalle altre amministrazioni pubbliche di cui all'art. 1, comma 2, del d. lgs. 30 marzo 2001, n. 165, nonché le società in regime di amministrazione straordinaria, ad esclusione delle società emittenti strumenti finanziari quotati nei mercati regolamentati e loro controllate, pubblicano, entro trenta giorni dal conferimento di incarichi di collaborazione, di consulenza o di incarichi professionali, inclusi quelli arbitrari, e per i due anni successivi alla loro cessazione, le seguenti informazioni: a) gli estremi dell'atto di conferimento dell'incarico, l'oggetto della prestazione, la ragione dell'incarico e la durata; b) il curriculum vitae; c) i compensi, comunque denominati, relativi al rapporto di consulenza o di collaborazione, nonché agli incarichi professionali, inclusi quelli arbitrari; d) il tipo di procedura seguito per la selezione del contraente e il numero di partecipanti alla procedura.

Ai sensi dell'art. 1, comma 676, la pubblicazione delle informazioni di cui al comma 675, relativamente ad incarichi per i quali è previsto un compenso, è condizione di efficacia per il pagamento stesso. In caso di omessa o parziale pubblicazione, il soggetto responsabile della pubblicazione ed il soggetto che ha effettuato il pagamento sono soggetti ad una sanzione pari alla somma corrisposta.

L'art. 10, comma 5, del **D.L. 30 dicembre 2015, n. 210** (in G.U. n. 302 del 30.12.2015), in vigore dal 30 dicembre 2015, ha modificato l'art. 6, comma 3, del D.L. 31 maggio 2010, n. 78, convertito in legge 30 luglio 2010, n. 122: la disposizione, come novellata, prevede

che – fermo restando quanto previsto dall'art. 1, comma 58 della legge 23 dicembre 2005, n. 266 – a decorrere dal 1° gennaio 2011 le indennità, i compensi, i gettoni, le retribuzioni o le altre utilità comunque denominate, corrisposti dalle pubbliche amministrazioni di cui al comma 3 dell'articolo 1 della legge 31 dicembre 2009, n. 196, incluse le autorità indipendenti, ai componenti di organi di indirizzo, direzione e controllo, consigli di amministrazione e organi collegiali comunque denominati ed ai titolari di incarichi di qualsiasi tipo, sono automaticamente ridotte del 10 per cento rispetto agli importi risultanti alla data del 30 aprile 2010. Sino al 31 dicembre 2016, gli emolumenti di cui sopra non possono superare gli importi risultanti alla data del 30 aprile 2010, come ridotti ai sensi del presente comma.

Cfr. – sui recenti interventi normativi in tema di società con partecipazione pubblica – le *Rassegne* relative al *secondo semestre 2012*, al *primo semestre 2013*, al *secondo semestre 2013* ed al *secondo semestre 2014*, in [www.gaetanopetrelli.it](http://www.gaetanopetrelli.it)<sup>177</sup>.

## SOCIETÀ PARTECIPATE DA ENTI PUBBLICI - PREVENZIONE DELLA CORRUZIONE

Con *Determinazione dell'Autorità nazionale anticorruzione (Anac) in data 17 giugno 2015, n. 8/2015* (in G.U. n. 152 del 3.7.2015) sono state adottate le Linee guida per l'attuazione della normativa in materia di prevenzione della corruzione e trasparenza da parte delle società e degli enti di diritto privato controllati e partecipati dalle pubbliche amministrazioni e degli enti pubblici economici.

Premesso un quadro generale delle norme di legge finalizzate a garantire la trasparenza, ed a prevenire la corruzione nell'ambito delle società ed enti privati controllati o partecipati da pubbliche amministrazioni, l'Autorità ha ritenuto di affrontare nelle Linee guida il problema dell'adeguamento dei contenuti di alcune norme che, dando per presupposti modelli organizzativi uniformi, mal si attagliano, non solo alle diverse tipologie di pubbliche amministrazioni, ma anche a soggetti con natura privatistica; evidenziando comunque che il quadro normativo che emerge dalla legge n. 190 del 2012 e dai decreti di attuazione è particolarmente complesso, non coordinato, fonte di incertezze interpretative, non tenendo adeguatamente conto delle esigenze di differenziazione in relazione ai soggetti, pubblici e privati, a cui si applica, ed auspicando quindi una revisione del suddetto quadro normativo.

La Determinazione, quindi:

- individua le società in controllo pubblico e le società a partecipazione pubblica non di controllo, evidenziando come nei due diversi casi l'applicazione della normativa anticorruzione debba essere diversamente conformata, e traccia il relativo quadro normativo (punto 2);
- individua gli altri enti di diritto privato in controllo pubblico, nonché gli altri enti di diritto privato partecipati, con i relativi profili di disciplina (punto 3).

---

<sup>177</sup> Cfr. anche, di recente, BONURA-FONDERICO, *Le partecipazioni societarie delle amministrazioni pubbliche e i servizi pubblici locali di interesse economico generale*, in *Giornale dir. amm.*, 2015, p. 651; nonché, in generale,

IBBA-MALAGUTI-MAZZONI, *Le società pubbliche*, Torino 2011; GUERRERA, *Le società a partecipazione pubblica*, Torino 2010; AA.VV., *Società a partecipazione pubblica*, in *Codice commentato delle società*, a cura di Abriani e Stella Richter, Torino 2010, p. 1732.

- tratteggia la disciplina degli enti pubblici economici (punto 4);
- descrive l'attività di vigilanza dell'Anac (punto 5) e la disciplina transitoria (punto 6).

Nell'allegato I sono riportati i principali adattamenti degli obblighi di trasparenza contenuti nel d.lgs. n. 33/2013 per le società e gli enti di diritto privato controllati o partecipati da pubbliche amministrazioni. Relativamente, in particolare, alle società, si tratta di: 1) pubblicità dei dati reddituali e patrimoniali relativi ai componenti degli organi di indirizzo politico-amministrativo (art. 14, d.lgs. 33/2013); 2) pubblicità dei compensi relativi agli incarichi dirigenziali (art. 15, co. 1, lett. d), d.lgs. 33/2013); 3) pubblicità dei compensi relativi agli incarichi di collaborazione e consulenza (art. 15, co. 1, lett. d), d.lgs. 33/2013); 4) personale (artt. 16, 17 e 21, d.lgs. 33/2013); 5) selezione del personale (art. 19, d.lgs. 33/2013); 6) valutazione della performance e distribuzione dei premi al personale (art. 20, d.lgs. 33/2013); 7) bilancio (art. 29, d.lgs. 33/2013).

### IMPRESE PER L'ALTERNANZA SCUOLA-LAVORO

L'art. 1, commi 41 e 42, della **legge 13 luglio 2015, n. 107** (in G.U. n. 162 del 15.7.2015), in vigore dal 16 luglio 2015, istituisce un particolare regime per le imprese disposte a garantire percorsi di alternanza scuola-lavoro.

In particolare, a decorrere dall'anno scolastico 2015/2016 è istituito presso le camere di commercio, industria, artigianato e agricoltura il registro nazionale per l'alternanza scuola-lavoro. Il registro consta delle seguenti componenti:

a) un'area aperta e consultabile gratuitamente in cui sono visibili le imprese e gli enti pubblici e privati disponibili a svolgere i percorsi di alternanza. Per ciascuna impresa o ente il registro riporta il numero massimo degli studenti ammissibili nonché i periodi dell'anno in cui è possibile svolgere l'attività di alternanza;

b) una sezione speciale del registro delle imprese di cui all'articolo 2188 del codice civile, a cui devono essere iscritte le imprese per l'alternanza scuola-lavoro; tale sezione consente la condivisione, nel rispetto della normativa sulla tutela dei dati personali, delle informazioni relative all'anagrafica, all'attività svolta, ai soci e agli altri collaboratori, al fatturato, al patrimonio netto, al sito internet e ai rapporti con gli altri operatori della filiera delle imprese che attivano percorsi di alternanza.

Per l'iscrizione nel registro delle imprese, si applicano, in quanto compatibili, le disposizioni relative alle PMI innovative, contenute nei commi 3, 4, 5, 6 e 7 dell'articolo 4 del d.l. 24 gennaio 2015, n. 3, convertito, con modificazioni, dalla legge 24 marzo 2015, n. 33 (su cui v. la Rassegna relativa al primo semestre 2015, in [www.gaetanopetrelli.it](http://www.gaetanopetrelli.it)).

### AGRICOLTURA SOCIALE

Con **legge 18 agosto 2015, n. 141** (in G.U. n. 208 del giorno 8.9.2015), in vigore dal 15 settembre 2015, sono state dettate disposizioni in materia di agricoltura sociale.

A norma dell'art. 2, ai fini della legge n. 141/2015 per agricoltura sociale si intendono le attività esercitate dagli imprenditori agricoli di cui all'articolo 2135 del codice civile, in forma singola o associata, e dalle cooperative sociali di cui alla legge 8 novembre 1991, n. 381, nei limiti fissati dal comma 4 del presente articolo, dirette a realizzare:

a) inserimento socio-lavorativo di lavoratori con disabilità e di lavoratori svantaggiati, definiti ai sensi dell'articolo 2, numeri 3) e 4), del regolamento (UE) n.

651/2014 della Commissione, del 17 giugno 2014, di persone svantaggiate di cui all'articolo 4 della legge 8 novembre 1991, n. 381, e successive modificazioni, e di minori in età lavorativa inseriti in progetti di riabilitazione e sostegno sociale;

*b) prestazioni e attività sociali e di servizio per le comunità locali* mediante l'utilizzazione delle risorse materiali e immateriali dell'agricoltura per promuovere, accompagnare e realizzare azioni volte allo sviluppo di abilità e di capacità, di inclusione sociale e lavorativa, di ricreazione e di servizi utili per la vita quotidiana;

*c) prestazioni e servizi che affiancano e supportano le terapie mediche, psicologiche e riabilitative* finalizzate a migliorare le condizioni di salute e le funzioni sociali, emotive e cognitive dei soggetti interessati anche attraverso l'ausilio di animali allevati e la coltivazione delle piante;

*d) progetti finalizzati all'educazione ambientale e alimentare, alla salvaguardia della biodiversità nonché alla diffusione della conoscenza del territorio* attraverso l'organizzazione di fattorie sociali e didattiche riconosciute a livello regionale, quali iniziative di accoglienza e soggiorno di bambini in età prescolare e di persone in difficoltà sociale, fisica e psichica.

Le attività suindicate di cui alle lettere *b), c) e d)*, esercitate dall'imprenditore agricolo, costituiscono attività connesse ai sensi dell'articolo 2135 del codice civile.

Le attività di cui sopra sono esercitate altresì dalle cooperative sociali, il cui fatturato derivante dall'esercizio delle attività agricole svolte sia prevalente o quantomeno sia superiore al 30 per cento di quello complessivo; possono essere svolte in associazione con le cooperative sociali, con le imprese sociali di cui al decreto legislativo 24 marzo 2006, n. 155, con le associazioni di promozione sociale iscritte nel registro nazionale previsto dalla legge 7 dicembre 2000, n. 383, nonché con i soggetti di cui all'articolo 1, comma 5, della legge 8 novembre 2000, n. 328, ferme restando la disciplina e le agevolazioni applicabili a ciascuno dei soggetti richiamati in base alla normativa vigente.

A norma dell'art. 4, gli operatori dell'agricoltura sociale possono costituire organizzazioni di produttori di cui al d. lgs. 27 maggio 2005, n. 102, per prodotti dell'agricoltura sociale, in coerenza con il Regolamento (UE) n. 1308/2013 del 17 dicembre 2013.

I fabbricati o le porzioni di fabbricati rurali già esistenti nel fondo, destinati dagli imprenditori agricoli all'esercizio delle attività di cui all'articolo 2, mantengono il riconoscimento della ruralità a tutti gli effetti, nel rispetto delle previsioni degli strumenti urbanistici (art. 5, comma 1).

Nell'ambito delle operazioni di alienazione e locazione dei terreni demaniali agricoli e di quelli appartenenti agli enti pubblici territoriali e non territoriali, di cui all'articolo 66 del d.l. 24 gennaio 2012, n. 1, convertito in legge 24 marzo 2012, n. 27, sono previsti criteri di priorità per favorire l'insediamento e lo sviluppo delle attività di agricoltura sociale, anche utilizzando i beni e i terreni confiscati ai sensi del codice delle leggi antimafia e delle misure di prevenzione, di cui al d. lgs. 6 settembre 2011, n. 159 (art. 6, comma 3) <sup>178</sup>.

---

<sup>178</sup> Cfr. D'IMPERIO, *Agricoltura sociale: approvata la legge nazionale*, in *Agricoltura*, 2015, 5, p. 7; GOLISANO, *Agricoltura sociale: opportunità e prospettive*, in *Agricoltura*, 2015, 6, p. 27.

## SOCIETÀ *IN HOUSE* PER L'EDILIZIA RESIDENZIALE PUBBLICA

L'art. 1, commi 89 e 90, della **legge 28 dicembre 2015, n. 208** (in Suppl. ord. n. 70 alla G.U. n. 302 del 30.12.2015), in vigore dal 1° gennaio 2016, ha dettato disposizioni di favore per gli enti aventi le stesse finalità sociali degli Istituti autonomi per le case popolari, istituiti nella forma di società che rispondono ai requisiti della legislazione dell'Unione europea in materia di “in house providing” e che siano costituiti e operanti alla data del 31 dicembre 2013.

Per le suddette società viene prevista:

1) – al comma 89 (che modifica l'art. 6, comma 1, lett. *c-bis*), del d.p.r. 29 settembre 1973, n. 601, la riduzione alla metà dell'Ires;

2) – al comma 90 (che modifica l'art. 88, comma 3, lett. *b*), del d.p.r. 22 dicembre 1986, n. 917, si precisa che non si considerano contributi o liberalità, e quindi sopravvenienze attive ai fini delle imposte sui redditi, i finanziamenti erogati dallo Stato, dalle Regioni e dalle Province autonome per la costruzione, ristrutturazione e manutenzione straordinaria ed ordinaria di immobili di edilizia residenziale pubblica concessi alle società suddette <sup>179</sup>.

## SOCIETÀ BENEFIT

L'art. 1, commi da 376 a 384, della **legge 28 dicembre 2015, n. 208** (in Suppl. ord. n. 70 alla G.U. n. 302 del 30.12.2015), in vigore dal 1° gennaio 2016, hanno dettato una disciplina diretta a promuovere la costituzione e favorire la diffusione delle “società benefit”.

**A) – Definizioni relative alle società benefit (commi 376 e 378).**

Si tratta (comma 376) di quelle società “*che nell'esercizio di una attività economica, oltre allo scopo di dividerne gli utili, perseguono una o più finalità di beneficio comune e operano in modo responsabile, sostenibile e trasparente nei confronti di persone, comunità, territori e ambiente, beni ed attività culturali e sociali, enti e associazioni ed altri portatori di interesse*”.

Sussistono, pertanto, sia l'esercizio di attività economica che lo scopo di dividerne gli utili, secondo il paradigma dell'art. 2247 c.c., ma a questo scopo si affianca quello definito come “beneficio comune”, che qualifica la società benefit (pur non essendo sufficiente a configurarla come un nuovo “tipo” sociale).

A norma del comma 378, si intendono:

a) “beneficio comune”: il perseguimento, nell'esercizio dell'attività economica delle società benefit, di uno o più effetti positivi, o la riduzione degli effetti negativi, su una o più categorie di cui al comma 376;

b) “altri portatori di interesse”: il soggetto o i gruppi di soggetti coinvolti, direttamente o indirettamente, dall'attività delle società in oggetto, quali lavoratori, clienti, fornitori, finanziatori, creditori, pubblica amministrazione e società civile;

c) “standard di valutazione esterno”: modalità e criteri di cui all'allegato 4 annesso alla legge, che devono essere necessariamente utilizzati per la valutazione dell'impatto

---

<sup>179</sup> Cfr. da ultimo GENTILE, *L'in house providing come modalità ordinaria di gestione dei servizi pubblici e la cooperazione verticale istituzionalizzata* (nota a Cons. Stato, sez. V, 10 settembre 2014, n. 4599, e Cons. Stato, sez. V, 14 ottobre 2014, n. 5080), in *Foro amm.*, 2015, p. 1086.

generato dalla società benefit in termini di beneficio comune;

d) “aree di valutazione”: ambiti settoriali, identificati nell’allegato 5 annesso alla legge, che devono essere necessariamente inclusi nella valutazione dell’attività di beneficio comune.

**B) – Finalità delle società benefit (comma 377).**

1) – le finalità di cui al comma 376, come sopra enunciate, devono essere indicate specificatamente nell’oggetto sociale della società benefit (è da ritenersi che la mancata specificazione nell’oggetto di dette finalità riconducibili al “beneficio comune” non consenta di inquadrare la società nel tipo della società benefit);

2) – le suddette finalità sono perseguite mediante una gestione volta al bilanciamento con l’interesse dei soci e con l’interesse degli altri portatori di interesse, sui quali l’attività sociale possa avere un impatto;

3) – le medesime finalità possono essere perseguite da ciascuna delle società di cui al libro V, titoli V e VI, del codice civile (quindi sia dalle società lucrative, di persone e di capitali, che dalle società cooperative), nel rispetto della relativa disciplina. Quest’ultima precisazione normativa sembrerebbe comportare la necessità di pedissequa applicazione delle norme relative ai singoli tipi sociali utilizzati, ma in realtà dovrà costituire oggetto di approfondimento l’incidenza del nuovo scopo (il “beneficio comune”) sulla concreta disciplina applicabile, anche in virtù di possibili scelte dell’autonomia privata (es., clausole particolari sull’amministrazione o sui controlli, oltre che sulla destinazione degli utili). Potranno risultare preziose, a tal fine, le esperienze fatte con particolari tipologie societarie, in cui si ha una commistione del tradizionale scopo lucrativo con finalità “esterne” (es., cooperative sociali, imprese sociali, società con partecipazione pubblica). Sembra comunque necessario concludere che i possibili adattamenti della disciplina non siano sufficienti a delineare un nuovo “tipo sociale” (stante la condizione normativa del “rispetto” della disciplina dei preesistenti tipi sociali): dal che discende che la modifica statutaria diretta a modificare l’oggetto sociale e quindi a configurare, o far venir meno, le caratteristiche di società benefit non può configurarsi come trasformazione di società. E va comunque ribadito che lo scopo lucrativo della società non è in alcun modo modificato o attenuato, tant’è vero che la legge non pone limitazioni, a differenza di quanto prescritto ad esempio per le cooperative sociali e le imprese sociali, alla distribuzione degli utili ai soci.

**C) – Oggetto sociale (comma 379).**

La società benefit, fermo restando quanto previsto nel codice civile, deve indicare, nell’ambito del proprio oggetto sociale, le finalità specifiche di beneficio comune che intende perseguire. Le società diverse dalle società benefit, qualora intendano perseguire anche finalità di beneficio comune, sono tenute a modificare l’atto costitutivo o lo statuto, nel rispetto delle disposizioni che regolano le modificazioni del contratto sociale o dello statuto, proprie di ciascun tipo di società; le suddette modifiche sono depositate, iscritte e pubblicate nel rispetto di quanto previsto per ciascun tipo di società dagli articoli 2252, 2300 e 2436 del codice civile.

**D) – Ragione o denominazione sociale (comma 379).**

La società benefit può introdurre, accanto alla denominazione sociale, le parole: “Società benefit” o l’abbreviazione: “SB” e utilizzare tale denominazione nei titoli emessi, nella documentazione e nelle comunicazioni verso terzi. L’espressione “accanto” alla

denominazione sociale sembra escludere dall'ambito proprio della denominazione le suddette diciture (la norma parla infatti di utilizzo nella documentazione e nelle comunicazioni, il che *sembra non comportare la necessità di modificare lo statuto sociale per inserirvi le suddette espressioni, il che non è comunque vietato*).

**E) – Amministrazione e gestione della società benefit (comma 380).**

La società benefit è amministrata in modo da bilanciare l'interesse dei soci (shareholders), il perseguimento delle finalità di beneficio comune e gli interessi delle categorie indicate nel comma 376 (*stakeholders*), conformemente a quanto previsto dallo statuto. La società benefit, fermo quanto disposto dalla disciplina di ciascun tipo di società prevista dal codice civile, individua il soggetto o i soggetti responsabili a cui affidare funzioni e compiti volti al perseguimento delle suddette finalità. Lo statuto può – ancorché ciò non sia obbligatoriamente prescritto – dettare norme specifiche al fine di limitare la discrezionalità degli amministratori, e di indirizzarla concretamente al perseguimento dei benefici ulteriori di cui trattasi.

**F) – Conseguenza dell'inosservanza degli obblighi (commi 381 e 384).**

A norma del comma 381, l'inosservanza degli obblighi di cui al comma 380 può costituire inadempimento dei doveri imposti agli amministratori dalla legge e dallo statuto. In caso di inadempimento degli obblighi di cui al comma 380, si applica quanto disposto dal codice civile in relazione a ciascun tipo di società in tema di responsabilità degli amministratori.

Ai sensi del comma 384, la società benefit che non persegua le finalità di beneficio comune è soggetta alle disposizioni di cui al d. lgs. 2 agosto 2007, n. 145, in materia di pubblicità ingannevole, ed alle disposizioni del codice del consumo, di cui al d. lgs. 6 settembre 2005, n. 206.

La scelta della società benefit, in luogo delle tradizionali formule societarie, non dà quindi luogo a benefici fiscali né a particolari contributi anche pubblici (salva l'incidenza che potrà avere, sul punto, la futura legislazione speciale, anche regionale); il valore aggiunto di tale scelta si misura essenzialmente nell'appeal che può esercitare sul mercato la presenza di uno scopo non egoistico dei soci (in funzione del quale la legge richiama le conseguenze in termini di responsabilità degli amministratori, le norme sulla pubblicità ingannevole e le regole consumeristiche, oltre a sancire specifici obblighi riguardo alla relazione annuale ed alla relativa pubblicità).

L'Autorità garante della concorrenza e del mercato svolge i relativi compiti e attività anche di vigilanza, nei limiti delle risorse disponibili e senza nuovi o maggiori oneri a carico dei soggetti vigilati.

**G) – Standard di valutazione esterno (Allegato 4).**

Lo standard di valutazione esterno utilizzato dalla società benefit deve essere:

1. Esauriente e articolato nel valutare l'impatto della società e delle sue azioni nel perseguire la finalità di beneficio comune nei confronti di persone, comunità, territori e ambiente, beni ed attività culturali e sociali, enti e associazioni e altri portatori di interesse;

2. Sviluppato da un ente che non è controllato dalla società benefit o collegato con la stessa;

3. Credibile perché sviluppato da un ente che;

a) ha accesso alle competenze necessarie per valutare l'impatto sociale e ambientale

delle attività di una società nel suo complesso;

b) utilizza un approccio scientifico e multidisciplinare per sviluppare lo standard, prevedendo eventualmente anche un periodo di consultazione pubblica.

4. Trasparente perché le informazioni che lo riguardano sono rese pubbliche, in particolare:

a) i criteri utilizzati per la misurazione dell'impatto sociale e ambientale delle attività di una società nel suo complesso;

b) le ponderazioni utilizzate per i diversi criteri previsti per la misurazione;

c) l'identità degli amministratori e l'organo di governo dell'ente che ha sviluppato e gestisce lo standard di valutazione;

d) il processo attraverso il quale vengono effettuate modifiche e aggiornamenti allo standard;

e) un resoconto delle entrate e delle fonti di sostegno finanziario dell'ente per escludere eventuali conflitti di interesse.

**H) – Aree di valutazione (Allegato 5).**

La valutazione dell'impatto deve comprendere le seguenti aree di analisi:

1. Governo d'impresa, per valutare il grado di trasparenza e responsabilità della società nel perseguimento delle finalità di beneficio comune, con particolare attenzione allo scopo della società, al livello di coinvolgimento dei portatori d'interesse, e al grado di trasparenza delle politiche e delle pratiche adottate dalla società;

2. Lavoratori, per valutare le relazioni con i dipendenti e i collaboratori in termini di retribuzioni e benefit, formazione e opportunità di crescita personale, qualità dell'ambiente di lavoro, comunicazione interna, flessibilità e sicurezza del lavoro;

3. Altri portatori d'interesse, per valutare le relazioni della società con i propri fornitori, con il territorio e le comunità locali in cui opera, le azioni di volontariato, le donazioni, le attività culturali e sociali, e ogni azione di supporto allo sviluppo locale e della propria catena di fornitura;

4. Ambiente, per valutare gli impatti della società, con una prospettiva di ciclo di vita dei prodotti e dei servizi, in termini di utilizzo di risorse, energia, materie prime, processi produttivi, processi logistici e di distribuzione, uso e consumo e fine vita.

**I) – Obbligo di relazione annuale (commi 382 e 383).**

Ai fini di cui ai commi da 376 a 384, la società benefit redige annualmente una relazione concernente il perseguimento del beneficio comune, da allegare al bilancio societario e che include:

a) la descrizione degli obiettivi specifici, delle modalità e delle azioni attuati dagli amministratori per il perseguimento delle finalità di beneficio comune e delle eventuali circostanze che lo hanno impedito o rallentato;

b) la valutazione dell'impatto generato utilizzando lo standard di valutazione esterno con caratteristiche descritte nell'allegato 4 annesso alla presente legge e che comprende le aree di valutazione identificate nell'allegato 5 annesso alla legge;

c) una sezione dedicata alla descrizione dei nuovi obiettivi che la società intende perseguire nell'esercizio successivo.

La relazione annuale è pubblicata nel sito internet della società, qualora esistente. A tutela dei soggetti beneficiari, taluni dati finanziari della relazione possono essere omessi

## **BILANCI DI ESERCIZIO**

Con **D. Lgs. 18 agosto 2015, n. 139** (in G.U. n. 205 del 4.9.2015), in vigore dal 1° gennaio 2015, è stata data attuazione della direttiva 2013/34/UE relativa ai bilanci d'esercizio, ai bilanci consolidati e alle relative relazioni di talune tipologie di imprese, recante modifica della direttiva 2006/43/CE e abrogazione delle direttive 78/660/CEE e 83/349/CEE, per la parte relativa alla disciplina del bilancio di esercizio e di quello consolidato per le società di capitali e gli altri soggetti individuati dalla legge.

A norma dell'art. 12 del decreto, le nuove disposizioni entrano in vigore dal 1° gennaio 2016, e si applicano ai bilanci relativi agli esercizi finanziari aventi inizio a partire da quella data.

Di particolare rilievo alcune *modifiche al codice civile*, apportate dall'art. 7 del decreto in coerenza soprattutto con l'obiettivo della direttiva 2013/34/UE, volta a limitare gli oneri amministrativi conseguenti alla redazione e alla pubblicazione del bilancio. Più precisamente:

1) – a norma del nuovo comma 3 dell'art. 2357-ter c.c., “L'acquisto di azioni proprie comporta una riduzione del patrimonio netto di eguale importo, tramite l'iscrizione nel passivo del bilancio di una specifica voce, con segno negativo”;

2) – ai sensi del nuovo comma 7 dell'art. 2424-bis c.c., “Le azioni proprie sono rilevate in bilancio a diretta riduzione del patrimonio netto, ai sensi di quanto disposto dal terzo comma dell'articolo 2357-ter”<sup>181</sup>;

3) – è stato inserito nel codice civile il nuovo art. 2425-ter (Rendiconto finanziario): “Dal rendiconto finanziario risultano, per l'esercizio a cui è riferito il bilancio e per quello precedente, l'ammontare e la composizione delle disponibilità liquide, all'inizio e alla fine dell'esercizio, ed i flussi finanziari dell'esercizio derivanti dall'attività operativa, da quella di investimento, da quella di finanziamento, ivi comprese, con autonoma indicazione, le operazioni con i soci”;

4) – è stato inserito nel codice civile il nuovo art. 2435-ter (Bilancio delle micro-imprese): “Sono considerate micro-imprese le società di cui all'articolo 2435-bis – ossia quelle legittimate a redigere il bilancio in forma abbreviata – che nel primo esercizio o, successivamente, per due esercizi consecutivi, non abbiano superato due dei seguenti

<sup>180</sup> La disciplina italiana delle società benefit si ispira, evidentemente, all'esperienza delle *benefit corporations statunitensi*, sulle quali cfr. soprattutto gli studi di seguito elencati:

[http://benefitcorp.net/sites/default/files/Benefit\\_Corporation\\_White\\_Paper.pdf](http://benefitcorp.net/sites/default/files/Benefit_Corporation_White_Paper.pdf)  
<http://law.emory.edu/elj/documents/volumes/62/4/contents/westaway-sampselle.pdf>  
<http://www.drinkerbiddle.com/Templates/media/files/publications/2012/how-benefit-corporations-are-redefining-the-purp-ose-of-business-corporations.pdf>  
<http://sevenpillarsinstitute.org/wp-content/uploads/2012/10/Benefit-Corporation-Paper-SPI-revisions-.pdf>  
<http://www.stmaryslawjournal.org/pdfs/Blountfinal.pdf>  
<http://digitalcommons.wcl.american.edu/cgi/viewcontent.cgi?article=1015&context=aubl>  
<http://ir.lawnet.fordham.edu/cgi/viewcontent.cgi?article=1397&context=jcfl>  
<http://digitalcommons.law.seattleu.edu/cgi/viewcontent.cgi?article=1051&context=sjel>.

<sup>181</sup> Con specifico riferimento alle azioni proprie, le modifiche degli artt. 2357-ter, 2424 e 2424-bis c.c., in attuazione dell'art. 10 della Direttiva, risolvono – come precisato alla pagina 6 della relazione governativa – i dubbi interpretativi circa la natura ed il regime di disponibilità della riserva azioni proprie.

limiti:

- 1) totale dell'attivo dello stato patrimoniale: 175.000 euro;
- 2) ricavi delle vendite e delle prestazioni: 350.000 euro;
- 3) dipendenti occupati in media durante l'esercizio: 5 unità.

Fatte salve le norme dell'art. 2435-ter, gli schemi di bilancio e i criteri di valutazione delle micro-imprese sono determinati secondo quanto disposto dall'articolo 2435-bis<sup>182</sup>. Le micro-imprese sono comunque esonerate dalla redazione:

- 1) del rendiconto finanziario;
- 2) della nota integrativa quando in calce allo stato patrimoniale risultino le informazioni previste dal primo comma dell'articolo 2427, numeri 9) e 16);
- 3) della relazione sulla gestione: quando in calce allo stato patrimoniale risultino le informazioni richieste dai numeri 3) e 4) dell'articolo 2428.

Non sono applicabili le disposizioni di cui al quinto comma dell'articolo 2423 e al numero 11-bis del primo comma dell'articolo 2426.

Le società che si avvalgono delle esenzioni previste dall'art. 2435-ter devono redigere il bilancio, a seconda dei casi, in forma abbreviata o in forma ordinaria quando per il secondo esercizio consecutivo abbiano superato due dei limiti indicati nel primo comma”;

5) – all'articolo 2478-bis del codice civile, in tema di società a responsabilità limitata, il primo periodo del primo comma è sostituito dal seguente: “Il bilancio deve essere redatto con l'osservanza delle disposizioni di cui alla sezione IX, del capo V del presente libro”;

6) – sono inoltre apportate modifiche anche agli articoli 2423, 2423-bis, 2424, 2425, 2426, 2427, 2427-bis, 2428, 2435-bis c.c. Sono stati, in particolare, modificati gli schemi di bilancio in forma abbreviata, nonché l'informativa da riportare nella nota integrativa. Le società che redigono il bilancio in forma abbreviata sono esonerate dall'obbligo di redigere il rendiconto finanziario. Viene, per altro verso, ampliato il contenuto della nota integrativa, inserendovi alcune informazioni prima non previste (riguardanti in particolare i rapporti della società con amministratori e sindaci, nonché alcune informazioni sui fatti di rilievo avvenuti dopo la chiusura dell'esercizio, che non devono essere invece più fornite nella relazione sulla gestione). Ancora, sono eliminate dal conto economico le voci di ricavo e costo relative alla sezione straordinaria (classe “E”), e correlativamente anche dalla nota integrativa. È stato eliminato l'obbligo di indicare nello stato patrimoniale le garanzie prestate dalla società (l'ammontare complessivo delle stesse e delle passività potenziali deve essere ora indicato solo nella nota integrativa).

L'art. 7 del d. lgs. n. 139/2015 ha, infine, apportato modifiche al D. Lgs. 9 aprile 1991, n. 127, in materia di conti annuali e consolidati.

La Relazione governativa al D. Lgs. n. 139/2015 può essere consultata qui:

<http://www.senato.it/service/PDF/PDFServer/BGT/917243.pdf><sup>183</sup>.

<sup>182</sup> Riguardo alle micro-imprese, cui si riferisce l'art. 2435-ter c.c., le stesse applicano quindi come base di partenza – con alcune eccezioni – la disciplina delle società che redigono il bilancio in forma abbreviata, salve le ulteriori prescrizioni e semplificazioni previste nell'articolo suddetto (sono, in particolare, esonerate dalla redazione della nota integrativa a determinate condizioni). Semplificazioni coerenti con lo scopo di eliminare oneri sproporzionati in relazione alle dimensioni di queste società.

<sup>183</sup> Cfr. anche SOTTORIVA, *Il D.Lgs. n. 139/2015 per il recepimento della Direttiva 2013/34/UE in tema di bilanci*, in *Società*, 2015, p. 1061; LEONI-PICA, “*Restyling*” della gestione straordinaria nella redazione del bilancio con effetti tributari, in *Corriere trib.*, 2015, 46, p. 4545; PISONI-BAVA-DEVALLE-RIZZATO, *Novità della nota integrativa del bilancio in forma ordinaria*, in *Fisco*, 2015, 42, p. 4054.

Con **D. Lgs. 18 agosto 2015, n. 136** (in G.U. n. 202 del giorno 1.9.2015) è stata data attuazione della Direttiva 2013/34/UE relativa ai bilanci d'esercizio, ai bilanci consolidati e alle relative relazioni di talune tipologie di imprese (in particolare, banche e intermediari finanziari), recante modifica della Direttiva 2006/43/CE del Parlamento europeo e del Consiglio e abrogazione delle Direttive 78/660/CEE e 83/349/CEE, per la parte relativa ai conti annuali ed ai conti consolidati delle banche e degli altri istituti finanziari, nonché in materia di pubblicità dei documenti contabili delle succursali, stabilite in uno Stato membro, di enti creditizi ed istituti finanziari con sede sociale fuori di tale Stato membro; è stato quindi abrogato e sostituito il d. lgs. 27 gennaio 1992, n. 87.

La Relazione governativa al D. Lgs. n. 136/2015 può essere consultata qui: <http://www.senato.it/service/PDF/PDFServer/BGT/917244.pdf>.

## **PRINCIPI CONTABILI INTERNAZIONALI**

Il **Regolamento (UE) 2 dicembre 2015, n. 2015/2231**, della Commissione (in G.U.U.E. n. L317 del 3.12.2015), in vigore dal 6 dicembre 2015, ha modificato il Regolamento (CE) n. 1126/2008, di adozione di taluni principi contabili internazionali conformemente al Regolamento (CE) n. 1606/2002 del Parlamento europeo e del Consiglio, con specifico riferimento ai Principi contabili internazionali (IAS) 16 e 38.

Il **Regolamento (UE) 15 dicembre 2015, n. 2015/2343**, della Commissione (in G.U.U.E. n. L330 del 16.12.2015), in vigore dal 19 dicembre 2015, ha modificato il Regolamento (CE) n. 1126/2008, di adozione di taluni principi contabili internazionali conformemente al Regolamento (CE) n. 1606/2002 del Parlamento europeo e del Consiglio, con specifico riferimento agli International Financial Reporting Standard (IFRS) 5 e 7 ed ai Principi contabili internazionali (IAS) 19 e 34.

Il **Regolamento (UE) 18 dicembre 2015, n. 2015/2406**, della Commissione (in G.U.U.E. n. L333 del 19.12.2015), in vigore dal 22 dicembre 2015, ha modificato il Regolamento (CE) n. 1126/2008, di adozione di taluni principi contabili internazionali conformemente al Regolamento (CE) n. 1606/2002 del Parlamento europeo e del Consiglio, con specifico riferimento al principio contabile internazionale IAS 1.

Il **Regolamento (UE) 18 dicembre 2015, n. 2015/2441**, della Commissione (in G.U.U.E. n. L336 del 23.12.2015), in vigore dal 26 dicembre 2015, ha modificato il Regolamento (CE) n. 1126/2008 della Commissione, di adozione di taluni principi contabili internazionali conformemente al Regolamento (CE) n. 1606/2002 del Parlamento europeo e del Consiglio, con specifico riferimento al principio contabile internazionale IAS 27.

Le imprese applicano le modifiche al più tardi a partire dalla data di inizio del loro primo esercizio finanziario che cominci il 1° gennaio 2016 o successivamente.

## **REGISTRO DELLE IMPRESE**

Con **Decreto Direttoriale in data 22 giugno 2015** (in Suppl. ord. alla G.U. n. 162 del 15.7.2015) sono state approvate le specifiche tecniche per la creazione di programmi informatici finalizzati alla compilazione delle domande e delle denunce da presentare all'ufficio del registro delle imprese per via telematica o su supporto informatico, ad integrazione del decreto ministeriale 18 ottobre 2013.

In particolare, è stata approvata la nuova modulistica che introduce la sezione speciale delle PMI innovative, modifica i dati relativi alle start-up e attua i primi accorpamenti tra CCIAA a livello di registro delle imprese e di REA. Il decreto attua inoltre la direttiva del Ministro dello sviluppo economico, d'intesa col Ministro della giustizia in data 27 aprile 2015, in materia di modalità di registrazione del decesso, recesso ed esclusione del socio di società di persone; ed integra la modulistica del registro delle imprese con i dati relativi alle società cooperative ai fini dell'inserimento degli stessi nell'albo delle società cooperative. Queste specifiche tecniche hanno acquistato efficacia con decorrenza dal 15 luglio 2015.

V. anche, sulle nuove specifiche tecniche e la relativa modulistica, la Circ. Min. sviluppo economico 30 giugno 2015, n. 3681/C, consultabile qui:

[http://www.sviluppoeconomico.gov.it/images/stories/normativa/Circolare\\_TAG%202\\_Rev\\_MC.pdf](http://www.sviluppoeconomico.gov.it/images/stories/normativa/Circolare_TAG%202_Rev_MC.pdf).

## CONSULENZA FINANZIARIA

L'art. 1, commi da 36 a 41, della **legge 28 dicembre 2015, n. 208** (in Suppl. ord. n. 70 alla G.U. n. 302 del 30.12.2015), in vigore dal 1° gennaio 2016, ha dettato alcune disposizioni in materia di consulenza finanziaria:

1) – le funzioni di vigilanza sui promotori finanziari attribuite alla CONSOB dal d. lgs. 24 febbraio 1998, n. 58 (t.u.f.) sono trasferite all'organismo di cui all'articolo 31, comma 4, del predetto decreto, che assume anche le funzioni dell'organismo di cui agli articoli 18-bis, comma 6, e 18-ter, comma 3, del medesimo decreto nonché la denominazione di "organismo di vigilanza e tenuta dell'albo unico dei consulenti finanziari". Tale organismo opera nel rispetto dei principi e dei criteri stabiliti dalla CONSOB con proprio regolamento e sotto la vigilanza della medesima (comma 36);

2) – l'albo unico dei promotori finanziari di cui all'articolo 31, comma 4, del t.u.f. assume la denominazione di "albo unico dei consulenti finanziari". Nell'albo sono iscritti, in tre distinte sezioni, i consulenti finanziari abilitati all'offerta fuori sede, i consulenti finanziari autonomi e le società di consulenza finanziaria (comma 37);

3) – gli agenti di assicurazione persone fisiche iscritti nel Registro unico degli intermediari assicurativi e riassicurativi (RUI), Sezione A, su richiesta sono iscritti nell'albo unico di cui al comma 37, nella sezione dei consulenti finanziari abilitati all'offerta fuori sede, purché in possesso dei medesimi requisiti di onorabilità e professionalità (comma 38);

4) – i promotori finanziari di cui all'articolo 31 del t.u.f. assumono la denominazione di "consulenti finanziari abilitati all'offerta fuori sede". I consulenti finanziari di cui all'articolo 18-bis del t.u.f. assumono la denominazione di "consulenti finanziari autonomi". I soggetti che risultano iscritti nell'albo unico dei promotori finanziari tenuto dall'organismo di cui all'articolo 31, comma 4, del t.u.f. sono iscritti di diritto nell'albo unico dei consulenti finanziari (commi 39 e 41)<sup>184</sup>.

---

<sup>184</sup> Sulle società di consulenza finanziaria, v. i seguenti studi del Consiglio nazionale del Notariato: RUOTOLO, *Oggetto sociale - consulenza finanziaria*, in *Studi e materiali*, 2011, 3, p. 1081; PAOLINI, *Oggetto sociale: la "consulenza in materia di investimenti" a seguito del recepimento della Direttiva Mifid*, in *Studi e materiali*, 2008, 2, p. 893; PAOLINI, *Oggetto sociale: attività finanziaria e consulenza in materia di investimenti "non nei confronti del pubblico"*, in *Studi e*

L'art. 10, comma 4, del **D.L. 30 dicembre 2015, n. 210** (in G.U. n. 302 del 30.12.2015), in vigore dal 30 dicembre 2015, ha prorogato al 31 dicembre 2016 il termine di cui all'art. 19, comma 14, primo periodo, del D. Lgs. 17 settembre 2007, n. 164; termine entro il quale – in caso di mancata entrata in vigore dei provvedimenti di cui all'art. 18-bis del d. lgs. n. 58/1998 (t.u.f.) – la riserva di attività di cui all'articolo 18 del d. lgs. n. 58/1998 non pregiudica la possibilità per i soggetti che, alla data del 31 ottobre 2007, prestavano la consulenza in materia di investimenti, di continuare a svolgere il servizio di cui all'articolo 1, comma 5, lettera f), del suddetto t.u.f. senza detenere somme di denaro o strumenti finanziari di pertinenza dei clienti. Cfr. anche, sul punto, la *Rassegna* relativa al *secondo semestre 2009*, in <http://www.gaetanopetrelli.it/>.

### PRESCRIZIONE IN MATERIA DI SOCIETÀ IN NOME COLLETTIVO

Con *sentenza della Corte costituzionale in data 11 dicembre 2015, n. 262* (in G.U. n. 50 del 16.12.2015, prima serie speciale), è stata dichiarata l'illegittimità costituzionale dell'art. 2941, numero 7), del codice civile, nella parte in cui non prevede che la prescrizione sia sospesa tra la società in nome collettivo e i suoi amministratori, finché sono in carica, per le azioni di responsabilità contro di essi.

La Corte ha rilevato che, in base alla norma censurata, per le azioni di responsabilità, intraprese dalle società in nome collettivo contro gli amministratori, non operava la sospensione della prescrizione, sancita per le persone giuridiche e per le società in accomandita semplice. Il contrasto con il principio di eguaglianza appariva stridente, in particolare, nella comparazione tra la società in nome collettivo e la società in accomandita semplice, assoggettata alle disposizioni della società in nome collettivo compatibili con il tipo sociale (art. 2315 cod. civ.). Pur accomunate da una disciplina omogenea nei suoi tratti salienti, tali società differivano nel regime di sospensione della prescrizione delle azioni di responsabilità. Si trattava di una disparità di trattamento priva di una giustificazione plausibile, al pari delle differenze che ancora intercorrono in tale materia tra società in nome collettivo e persone giuridiche.

La causa di sospensione in questione si correla al rapporto gestorio che vincola la società all'amministratore (Corte Cost. 24 luglio 1998, n. 322, in tema di società in accomandita semplice) e si atteggia in termini unitari con riguardo alle esigenze di tutela della società. In particolare, durante la permanenza in carica degli amministratori, è più difficile per la società acquisire compiuta conoscenza degli illeciti che essi hanno commesso e determinarsi a promuovere le azioni di responsabilità. La *ratio* della causa di sospensione non risiede, dunque, nel dato formalistico della coincidenza tra attore e convenuto, tipica di un giudizio instaurato dalla società contro l'amministratore. Questa circostanza non chiarisce la specificità della causa di sospensione, che opera a beneficio di una sola parte, la società, e si prefigge di tutelarne la posizione. La contrapposizione di interessi tra società e amministratori, che ostacola un'azione efficace e tempestiva della società, non ha alcuna attinenza con la personalità giuridica.

L'irragionevolezza di un criterio distintivo così congegnato si coglie anche sotto altri

---

*materiali*, 2008, 4, p. 1822. V. inoltre GUFFANTI, *Il servizio di consulenza: i confini della fattispecie*, in *Società*, 2011, p. 555; PARACAMPO, *Le società di consulenza finanziaria: una disciplina in itinere*, in *Società*, 2009, p. 1459.

profili. Se la personalità giuridica definisce la completa alterità tra la società e i soci che ne fanno parte, un fenomeno di unificazione soggettiva emerge anche nelle società di persone, che si pongono come autonomo centro di imputazione di diritti e obblighi, distinto rispetto alle persone dei soci (art. 2266, primo comma, cod. civ., che riconduce direttamente alla società l'acquisizione di diritti e l'assunzione di obbligazioni). Dalla diversa conformazione della soggettività non possono scaturire diversità così gravide di conseguenze sulla disciplina delle azioni di responsabilità contro gli amministratori, tema di per sé estraneo alle mutevoli graduazioni della soggettività degli enti. Un criterio distintivo, calibrato sulla personalità giuridica, si palesa irragionevole in un contesto normativo che registra, tra i molteplici tipi sociali, confini sempre più fluidi e ricorrenti occasioni di osmosi. In un sistema che assegna all'autonomia privata un ruolo di cruciale importanza (art. 2479 cod. civ.), le società a responsabilità limitata, pur provviste di personalità giuridica, possono mutuare dalle società di persone alcuni tratti caratteristici dei modelli organizzativi. Una società di persone, composta da soci che non partecipino tutti all'amministrazione (art. 2261, primo comma, cod. civ.), non è meno bisognosa di tutela di una società di capitali, in cui l'organizzazione corporativa e il sistema di contrappesi e di controlli apprestano una protezione più incisiva contro gli abusi degli amministratori. È arbitraria, pertanto, la scelta di diversificare la decorrenza dei termini di prescrizione in base a un elemento, la personalità giuridica, che non soltanto vede attenuarsi il suo ruolo di fattore ordinante della disciplina societaria, ma non ha portata scriminante per il diverso aspetto della responsabilità degli amministratori per gli illeciti commessi durante la permanenza in carica.

### **FONDO DI GARANZIA PER PICCOLE E MEDIE IMPRESE (PMI)**

Con *Decreto direttoriale 19 novembre 2015* (comunicato in G.U. n. 286 del 9.12.2015) sono state approvate modifiche e integrazioni delle condizioni di ammissibilità e delle disposizioni di carattere generale per l'amministrazione del Fondo di garanzia per le piccole e medie imprese. In particolare, sono state stabilite le disposizioni sull'erogazione delle agevolazioni relative al programma di investimento per quanto riguarda le modalità del "conto corrente vincolato", di cui al decreto del Ministro dello sviluppo economico 24 settembre 2014, recante il riordino degli interventi di sostegno alla nascita e allo sviluppo, in tutto il territorio nazionale, di start-up innovative.

### **FINANZIAMENTI AGEVOLATI PER L'ECONOMIA SOCIALE**

Con *D.M. 3 luglio 2015* (in G.U. n. 224 del 26.9.2015) sono state disciplinate le agevolazioni alle imprese per la diffusione e il rafforzamento dell'economia sociale, in attuazione dell'art. 1, comma 845, della legge 27 dicembre 2006, n. 296.

Al fine di promuovere la diffusione e il rafforzamento dell'economia sociale, il decreto istituisce, ai sensi dell'art. 1, comma 845, della legge 27 dicembre 2006, n. 296, un regime di aiuto volto a sostenere la nascita e la crescita delle imprese operanti, in tutto il territorio nazionale, per il perseguimento degli interessi generali e delle finalità di utilità sociale individuati dalla normativa di cui al successivo art. 3, comma 1 (art. 2).

Il suddetto regime di aiuto è destinato ad agevolare le seguenti tipologie di imprese:

a) imprese sociali di cui al d. lgs. 24 marzo 2006, n. 155, e successive modifiche e

integrazioni, costituite in forma di società:

b) cooperative sociali di cui alla legge 8 novembre 1991, n. 381 e successive modifiche e integrazioni, anche non aventi qualifica di imprese sociali ai sensi del d. lgs. 24 marzo 2006, n. 155, e relativi consorzi, come definiti dall'art. 8 della legge predetta;

c) società cooperative aventi qualifica di Onlus ai sensi del d. lgs. 4 dicembre 1997, n. 460 e successive modifiche e integrazioni (art. 3, comma 1).

Le agevolazioni in oggetto sono concesse, a fronte della realizzazione dei programmi di investimento di cui all'art. 4, nella forma di finanziamenti a tasso agevolato, aventi le seguenti caratteristiche (art. 6, comma 1):

a) il tasso d'interesse da applicare al finanziamento agevolato, determinato dal decreto di cui all'art. 8, comma 1, è pari almeno allo 0,50 per cento annuo;

b) la durata del finanziamento non può essere superiore a 15 anni, comprensiva di un periodo di preammortamento commisurato alla durata in anni interi del programma e, comunque, non superiore a 4 anni decorrenti dalla data di sottoscrizione del contratto di finanziamento;

c) il finanziamento agevolato può essere assistito da idonea garanzia;

d) il contratto di finanziamento prevede che il rimborso avvenga secondo un piano di ammortamento a rate semestrali costanti posticipate, scadenti il 30 giugno e il 31 dicembre di ogni anno. Gli interessi di preammortamento sono corrisposti alle medesime scadenze<sup>185</sup>.

### **ELENCO DEGLI EMITTENTI DI STRUMENTI FINANZIARI DIFFUSI**

Con *Deliberazione Consob in data 5 agosto 2015, n. 1928* (in G.U. n. 189 del 17.8.2015) è stato pubblicato l'elenco degli emittenti di strumenti finanziari diffusi tra il pubblico in misura rilevante di cui all'art. 108, comma 5, del regolamento adottato con delibera Consob n. 11971 del 14 maggio 1999 e successive modifiche ed integrazioni (ai sensi, tra l'altro, dell'art. 2325-bis c.c., e dell'art. 111-bis disp. att. c.c., nonché degli artt. 114-bis e 116 del T.U.F., D. Lgs. 24 febbraio 1998, n. 58), aggiornato al 30 luglio 2015.

### **MODIFICHE DEL REGOLAMENTO EMITTENTI**

Con *Deliberazione Consob in data 29 ottobre 2015, n. 19430/2015* (in G.U. n. 259 del 6.11.2015), in vigore dal 1° gennaio 2016, e con *Deliberazione Consob in data 25 novembre 2015, n. 19446* (in G.U. n. 281 del 2.12.2015), in vigore dal 3 dicembre 2015, sono state adottate modifiche al regolamento di attuazione del D. Lgs. 24 febbraio 1998, n. 58, concernente la disciplina degli emittenti, adottato con delibera del 14 maggio 1999, n. 11971 e successive modificazioni.

### **OPERAZIONI DI FINANZIAMENTO DELLA BANCA D'ITALIA**

L'art. 10, comma 8, del *D.L. 30 dicembre 2015, n. 210* (in G.U. n. 302 del 30.12.2015), in vigore dal 30 dicembre 2015, ha modificato l'art. 8, comma 30, del d.l. 6 dicembre 2011,

---

<sup>185</sup> Cfr. anche, in argomento, AGOSTINI, *Agevolazioni per il rafforzamento dell'economia sociale*, in *Cooperative e enti non profit*, 2015, 11, p. 17.

n. 201, convertito in legge 22 dicembre 2011, n. 214.

In base alla disposizione, come sopra modificata, qualora, al fine di soddisfare anche in modo indiretto esigenze di liquidità, la Banca d'Italia effettui operazioni di finanziamento o di altra natura che siano garantite mediante pegno o cessione di credito, la garanzia ha effetto nei confronti del debitore e dei terzi dal momento della sua prestazione, ai sensi degli articoli 1, comma 1, lettera *q*), e 2, comma 1, lettera *b*) del d. lgs. 21 maggio 2004, n. 170 ed in deroga agli articoli 1264, 1265 e 2800 del codice civile e all'articolo 3, comma 1-bis del d. lgs. 21 maggio 2004, n. 170. In caso di garanzia costituita da crediti ipotecari, non è richiesta l'annotazione prevista dall'articolo 2843 del codice civile. Alle medesime operazioni si applica l'articolo 67, quarto comma, del R.D. 16 marzo 1942, n. 267. La disciplina derogatoria di cui al presente comma si applica ai contratti di garanzia finanziaria a favore della Banca d'Italia stipulati entro la data del 31 dicembre 2016.

### CASSA NAZIONALE DEL NOTARIATO

Con *Deliberazione del Consiglio di amministrazione della Cassa nazionale del notariato in data 17 aprile 2015, n. 27*, approvata con *Provvedimento ministeriale in data 20 ottobre 2015 n. 36/0015600/MA004.A007/NOT-L-58*, da parte del Ministero del lavoro e delle politiche sociali, di concerto con il Ministero dell'economia e delle finanze ed il Ministero della giustizia (in G.U. n. 260 del 7.11.2015), è stato modificato l'art. 26 del Regolamento per l'attività di previdenza e solidarietà in materia di "indennità di cessazione".

La modifica come sopra approvata prevede che l'indennità di cessazione dovuta al notaio che, fino alla data del 31 dicembre 2017, presenti domanda di pensione prima del compimento del 75° anno di età, sarà erogata in rate annuali pari ad 1/10 dell'importo complessivo spettante e fino alla data di compimento dei 75 anni età, data dalla quale il residuo importo dovuto sarà versato a saldo in unica soluzione; in ogni caso la rateazione non può superare i dieci anni.

Cfr. anche, per l'ultima variazione delle aliquote contributive alla Cassa nazionale del Notariato, la *Rassegna* relativa al *primo semestre 2015*, in [www.gaetanopetrelli.it](http://www.gaetanopetrelli.it).

### PIANO NAZIONALE ANTICORRUZIONE - ORDINI PROFESSIONALI

Con *Determinazione dell'Autorità nazionale anticorruzione (Anac) in data 28 ottobre 2015, n. 12* (in G.U. n. 267 del 16.11.2015) è stato approvato l'aggiornamento per il 2015 del Piano Nazionale Anticorruzione.

Vi si precisa, tra l'altro, che gli ordini professionali adottano un proprio Piano di prevenzione della corruzione (PTPC), ed un Programma per la trasparenza, integrati come indicato nella Determinazione in oggetto. A tali soggetti si applicano, quindi, pienamente le disposizioni dell'Aggiornamento in esame <sup>186</sup>.

---

<sup>186</sup> V. anche DI LASCIO-NERI, *I poteri di vigilanza dell'Autorità nazionale anticorruzione*, in *Giornale dir. amm.*, 2015, p. 454.

## REGOLAMENTO DELL'ANAGRAFE DELLA POPOLAZIONE RESIDENTE

Con **D.P.R. 17 luglio 2015, n. 126** (in G.U. n. 188 del 14.8.2015), in vigore dal 15 agosto 2015, è stato approvato il Regolamento recante adeguamento del regolamento anagrafico della popolazione residente, approvato con D.P.R. 30 maggio 1989, n. 223, alla disciplina istitutiva dell'anagrafe nazionale della popolazione residente.

Si segnalano, in particolare, le seguenti previsioni del novellato d.p.r. n. 223/1989:

1) – a norma dell'art. 12, comma 2, le comunicazioni concernenti lo stato civile riflettenti persone non residenti nel comune devono essere effettuate agli uffici di stato civile e di anagrafe del comune di residenza entro il termine di dieci giorni con l'osservanza delle disposizioni sull'ordinamento dello stato civile. Per le persone residenti all'estero le comunicazioni devono essere effettuate con le stesse modalità al comune competente;

2) – a norma dell'art. 18, entro due giorni lavorativi successivi alla presentazione delle dichiarazioni di cui all'articolo 13, comma 1, lettere a), b) e c), l'ufficiale d'anagrafe effettua le iscrizioni o le registrazioni delle mutazioni anagrafiche dichiarate, con decorrenza (retroattiva) dalla data della presentazione delle dichiarazioni;

3) – l'ufficiale d'anagrafe, entro quarantacinque giorni dalla ricezione delle dichiarazioni rese ai sensi dell'articolo 13, comma 1, lettere a), b) e c), accerta la effettiva sussistenza dei requisiti previsti dalla legislazione vigente per la registrazione (art. 18-bis);

4) – a norma dell'art. 10-bis, non deve essere disposta, né d'ufficio, né a richiesta dell'interessato, la mutazione anagrafica, per trasferimento di residenza, tra l'altro per le seguenti categorie di persone:

a) militari di leva, di carriera, o che abbiano, comunque, contratto una ferma, pubblici dipendenti, personale dell'arma dei carabinieri, della polizia di Stato, della guardia di finanza, distaccati presso scuole per frequentare corsi di avanzamento o di perfezionamento;

b) ricoverati in istituti di cura, di qualsiasi natura, purché la permanenza nel comune non superi i due anni, a decorrere dal giorno dell'allontanamento dal comune di iscrizione anagrafica;

5) – a ciascuna persona residente nel comune deve essere intestata una scheda individuale, sulla quale devono essere obbligatoriamente indicati il cognome, il nome, il sesso, la data e il luogo di nascita, il codice fiscale, la cittadinanza, l'indirizzo dell'abitazione. Nella scheda sono altresì indicati i seguenti dati: la paternità e la maternità, ed estremi dell'atto di nascita, lo stato civile, ed eventi modificativi, nonché estremi dei relativi atti, il cognome e il nome del coniuge, la professione o la condizione non professionale, il titolo di studio, gli estremi della carta d'identità, il domicilio digitale, la condizione di senza fissa dimora. Nella scheda riguardante i cittadini stranieri sono comunque indicate la cittadinanza e gli estremi del documento di soggiorno. Per le donne coniugate o vedove le schede devono essere intestate al cognome da nubile (art. 21);

6) – per ciascuna convivenza residente nel comune deve essere compilata una scheda di convivenza, nella quale sono indicate le posizioni anagrafiche relative alla medesima ed a quelle dei conviventi, la specie e la denominazione della convivenza nonché il nominativo della persona che la dirige. Per ciascuna convivenza residente nel comune deve essere compilata una scheda di convivenza, conforme all'apposito esemplare predisposto dall'Istituto centrale di statistica, nella quale devono essere indicate le posizioni anagrafiche relative alla medesima, nonché quelle dei conviventi residenti (art. 22);

7) – le schede individuali, di famiglia e di convivenza devono essere conservate e costantemente aggiornate, in formato elettronico, ai sensi della disciplina prevista dall'art. 62, comma 6, del d. lgs. 7 marzo 2005, n. 82;

8) – fatti salvi i divieti di comunicazione di dati, stabiliti da speciali disposizioni di legge, l'ufficiale di anagrafe rilascia a chiunque ne faccia richiesta, previa identificazione, i certificati concernenti la residenza, lo stato di famiglia degli iscritti nell'anagrafe nazionale della popolazione residente, nonché ogni altra informazione ivi contenuta. Al rilascio di cui al comma 1 provvedono anche gli ufficiali d'anagrafe di comuni diversi da quello in cui risiede la persona cui i certificati si riferiscono. Le certificazioni anagrafiche hanno validità di tre mesi dalla data di rilascio (art. 33);

9) – i certificati anagrafici devono contenere l'indicazione del comune e della data di rilascio; l'oggetto della certificazione; le generalità delle persone cui la certificazione si riferisce, salvo le particolari disposizioni di cui alla legge 31 ottobre 1955, n. 1064, e la firma dell'ufficiale di anagrafe. Non costituiscono materia di certificazione le notizie riportate nelle schede anagrafiche concernenti la professione, arte o mestiere, la condizione non professionale, il titolo di studio, il domicilio digitale, la condizione di senza fissa dimora e il titolo di soggiorno. Il certificato di stato di famiglia deve rispecchiare la composizione familiare quale risulta dall'anagrafe all'atto del rilascio del certificato. Previa motivata richiesta, l'ufficiale di anagrafe rilascia certificati attestanti situazioni anagrafiche pregresse (art. 35);

10) – gli adempimenti anagrafici di cui al regolamento sono effettuati nell'anagrafe nazionale della popolazione residente (ANPR), di cui all'articolo 62 del d. lgs. 7 marzo 2005, n. 82, codice dell'amministrazione digitale (art. 01).

Sull'anagrafe nazionale della popolazione residente (ANPR), cfr. la *Rassegna* relativa al *primo semestre 2015*, in [www.gaetanopetrelli.it](http://www.gaetanopetrelli.it).

## **RECIPROCO RICONOSCIMENTO DELLE DECISIONI DI CONFISCA**

Con **D. Lgs. 7 agosto 2015, n. 137** (in G.U. n. 203 del 2.9.2015) sono state dettate disposizioni di attuazione della decisione quadro 2006/783/GAI, relativa all'applicazione del principio del reciproco riconoscimento delle decisioni di confisca nell'ambito dell'Unione europea.

Le decisioni di confisca emesse dalle autorità competenti di un altro Stato membro dell'Unione europea sono eseguite sul territorio dello Stato alle condizioni e nei limiti stabiliti dagli articoli che seguono (art. 1, comma 2).

La decisione di confisca emessa in altro Stato membro, se ha ad oggetto i beni indicati nell'articolo 2, lettera *d*), punti *iii*) e *iv*), della decisione quadro, è eseguita nei casi e con i limiti previsti dalle leggi dello Stato. Quando ha ad oggetto somme di denaro, beni o altre utilità di cui una persona abbia la disponibilità, anche per interposta persona, per un valore equivalente, al prodotto, profitto o prezzo del reato, può essere eseguita, previo accordo con l'autorità competente dello Stato di emissione, su qualsiasi altro bene di cui la persona disponga (art. 1, comma 4).

Sono autorità competenti, in relazione a quanto previsto dall'articolo 3 della decisione quadro, il Ministro della giustizia e le autorità giudiziarie. La decisione di confisca da eseguire sul territorio dello Stato e il certificato ad essa relativo sono trasmessi alla Corte di appello territorialmente competente, o direttamente o per il tramite del Ministro della

giustizia, che provvede all'adempimento senza indugio (art. 2).

A norma dell'art. 5, la sentenza di riconoscimento è trasmessa per l'esecuzione al procuratore generale. La confisca è eseguita secondo la legge italiana, con le seguenti modalità:

a) sui beni mobili e sui crediti, secondo le forme prescritte dal codice di procedura civile per il pignoramento presso il debitore o presso i terzi, in quanto applicabili;

b) sui beni immobili o mobili registrati, con la trascrizione del provvedimento presso i competenti uffici;

c) sui beni aziendali organizzati per l'esercizio di un'impresa, oltre che con le modalità previste per i singoli beni, con l'immissione in possesso dell'amministratore nominato dall'autorità giudiziaria che ha disposto la confisca o, in mancanza, nominato dalla Corte di appello, e con l'iscrizione del provvedimento nel registro delle imprese presso il quale è iscritta l'impresa;

d) sulle azioni e sulle quote sociali, con l'annotazione nei libri sociali e con l'iscrizione nel registro delle imprese;

e) sugli strumenti finanziari dematerializzati, compresi i titoli di debito pubblico, con la registrazione nell'apposito conto tenuto dall'intermediario. Si applica l'art. 10, comma 3, del d. lgs. 21 maggio 2004, n. 170.

In caso di sopravvenuta carenza di esecutività della decisione di confisca, l'autorità giudiziaria cessa l'esecuzione, dandone comunicazione all'autorità di emissione e al Ministro della giustizia.

La Relazione governativa al d. lgs. n. 137/2015 può essere consultata qui:

[http://documenti.camera.it/apps/nuovosito/attigoverno/Schedalavori/getTesto.ashx?file=0166\\_F001.pdf&leg=XVII#pagemode=none](http://documenti.camera.it/apps/nuovosito/attigoverno/Schedalavori/getTesto.ashx?file=0166_F001.pdf&leg=XVII#pagemode=none).

## **RIFORMA DEI CONTRATTI DI LAVORO (JOBS ACT)**

Con **D. Lgs. 14 settembre 2015, n. 148** (in Suppl. ord. alla G.U. n. 221 del 23.9.2015) sono state dettate disposizioni per il riordino della normativa in materia di ammortizzatori sociali in costanza di rapporto di lavoro, in attuazione della legge 10 dicembre 2014, n. 183.

Con **D. Lgs. 14 settembre 2015, n. 149** (in Suppl. ord. alla G.U. n. 221 del 23.9.2015) sono state emanate disposizioni per la razionalizzazione e la semplificazione dell'attività ispettiva in materia di lavoro e legislazione sociale, in attuazione della legge 10 dicembre 2014, n. 183.

Con **D. Lgs. 14 settembre 2015, n. 150** (in Suppl. ord. alla G.U. n. 221 del 23.9.2015) sono state dettate disposizioni per il riordino della normativa in materia di servizi per il lavoro e di politiche attive, ai sensi dell'articolo 1, comma 3, della legge 10 dicembre 2014, n. 183.

Con **D. Lgs. 14 settembre 2015, n. 151** (in Suppl. ord. alla G.U. n. 221 del 23.9.2015) sono state dettate disposizioni di razionalizzazione e semplificazione delle procedure e degli adempimenti a carico di cittadini e imprese e altre disposizioni in materia di rapporto di lavoro e pari opportunità, in attuazione della legge 10 dicembre 2014, n. 183. In particolare, l'art. 22 di quest'ultimo provvedimento contiene modifica di disposizioni sanzionatorie in materia di lavoro e legislazione sociale.

Cfr. anche, per un commento agli ulteriori provvedimenti legislativi che compongono il

c.d. *Jobs Act*, la *Rassegna* relativa al *primo semestre 2015*, in [www.gaetanopetrelli.it](http://www.gaetanopetrelli.it).

### **STRANIERI E DICHIARAZIONI SOSTITUTIVE**

L'art. 4, comma 3, del **D.L. 30 dicembre 2015, n. 210** (in G.U. n. 302 del 30.12.2015), in vigore dal 30 dicembre 2015, ha prorogato al 31 dicembre 2016 il termine previsto dall'art. 17, comma 4-*quater*, del D.L. 9 febbraio 2012, n. 5, convertito, con modificazioni, dalla legge 4 aprile 2012, n. 35, che a sua volta richiama i precedenti commi 4-*bis* e 4-*ter*. Per effetto della proroga, pertanto:

1) – a norma dell'art. 3, comma 2, del d.p.r. 28 dicembre 2000, n. 445, a decorrere dal 31 dicembre 2016, “i cittadini di Stati non appartenenti all'Unione regolarmente soggiornanti in Italia, possono utilizzare le dichiarazioni sostitutive di cui agli articoli 46 e 47 limitatamente agli stati, alle qualità personali e ai fatti certificabili o attestabili da parte di soggetti pubblici italiani”, e ciò senza necessità di far “salve le speciali disposizioni contenute nelle leggi e nei regolamenti concernenti la disciplina dell'immigrazione e la condizione dello straniero”;

2) – a norma dell'art. 2, comma 1, del d.p.r. 31 agosto 1999, n. 394, a decorrere dal 31 dicembre 2016 “I cittadini stranieri regolarmente soggiornanti in Italia possono utilizzare le dichiarazioni sostitutive di cui all'articolo 46 del decreto del Presidente della Repubblica 28 dicembre 2000, n. 445, limitatamente agli stati, fatti e qualità personali certificabili o attestabili da parte di soggetti pubblici o privati italiani”, e ciò senza necessità di far “salve le disposizioni del testo unico o del presente regolamento che prevedono l'esibizione o la produzione di specifici documenti”.

### **BENEFICIARI DI PROTEZIONE INTERNAZIONALE - RIFUGIATI**

Con **D. Lgs. 18 agosto 2015, n. 142** (in G.U. n. 214 del 15.9.2015) sono state emanate norme di attuazione della direttiva 2013/33/UE recante norme relative all'accoglienza dei richiedenti protezione internazionale, nonché della direttiva 2013/32/UE, recante procedure comuni ai fini del riconoscimento e della revoca dello *status* di protezione internazionale.

Il decreto stabilisce le norme relative all'accoglienza dei cittadini di Paesi non appartenenti all'Unione europea e degli apolidi richiedenti protezione internazionale nel territorio nazionale, comprese le frontiere e le relative zone di transito, nonché le acque territoriali, e dei loro familiari inclusi nella domanda di protezione internazionale.

Di particolare rilievo la previsione dell'art. 4: al richiedente è rilasciato un permesso di soggiorno per richiesta asilo, valido nel territorio nazionale per sei mesi, rinnovabile fino alla decisione della domanda o comunque per il tempo in cui è autorizzato a rimanere nel territorio nazionale ai sensi dell'articolo 19, commi 4 e 5, del decreto legislativo 1° settembre 2011, n. 150. In caso di trattenimento ai sensi dell'articolo 6, la questura rilascia al richiedente un attestato nominativo, che certifica la sua qualità di richiedente protezione internazionale. L'attestato non certifica l'identità del richiedente. La ricevuta attestante la presentazione della richiesta di protezione internazionale rilasciata contestualmente alla verbalizzazione della domanda ai sensi dell'articolo 26, comma 2-*bis*, del d. lgs. 28 gennaio 2008, n. 25, costituisce permesso di soggiorno provvisorio. Il rilascio del permesso di soggiorno di cui al comma 1 non è subordinato alla sussistenza di requisiti

ulteriori rispetto a quelli espressamente richiesti.

Sembra che il suddetto permesso di soggiorno possa ritenersi idoneo agli effetti della verifica della condizione di reciprocità: a norma dell'art. 1, comma 2, del D.P.R. 31 agosto 1999, n. 394, come modificato dall'art. 1, comma 1, del D.P.R. 18 ottobre 2004, n. 334, “L'accertamento di cui al comma 1 non è richiesto per i cittadini stranieri titolari della carta di soggiorno di cui all'articolo 9 del testo unico, nonché per i cittadini stranieri titolari di un permesso di soggiorno per motivi di lavoro subordinato o di lavoro autonomo, per l'esercizio di un'impresa individuale, per motivi di famiglia, per motivi umanitari e per motivi di studio, e per i relativi familiari in regola con il soggiorno”.

La Relazione governativa al d. lgs. n. 142/2015 può essere consultata qui: [http://documenti.camera.it/apps/nuovosito/attigoverno/Schedalavori/getTesto.ashx?file=0170\\_F001.pdf&leg=XVII#pagemode=none](http://documenti.camera.it/apps/nuovosito/attigoverno/Schedalavori/getTesto.ashx?file=0170_F001.pdf&leg=XVII#pagemode=none).

Cfr. anche, in argomento, la *Rassegna* relativa al *primo semestre 2015*, nonché le *Rassegne* relative al *primo semestre 2014*, ed al *primo semestre 2008*, in [www.gaetanopetrelli.it](http://www.gaetanopetrelli.it).

## **DONAZIONE E TRAPIANTO DI ORGANI**

Con ***D.M. 19 novembre 2015*** (in G.U. n. 280 del giorno 1.12.2015) sono state dettate disposizioni di attuazione della direttiva 2010/53/UE del Parlamento europeo e del Consiglio, del 7 luglio 2010, relativa alle norme di qualità e sicurezza degli organi umani destinati ai trapianti, ai sensi dell'articolo 1, comma 340, legge 24 dicembre 2012, n. 228, nonché attuazione della direttiva di esecuzione 2012/25/UE della Commissione del 9 ottobre 2012, che stabilisce le procedure informative per lo scambio tra Stati membri di organi umani destinati ai trapianti.

Vista la legge 1° aprile 1999, n. 91, recante: “Disposizioni in materia di trapianti di organi e di tessuti”, nonché il decreto del Ministro della salute in data 11 marzo 2008 (in G.U. n. 136 del 12 giugno 2008), recante “Integrazione del decreto 8 aprile 2000 sulla ricezione delle dichiarazioni di volontà dei cittadini circa la donazione di organi a scopo di trapianto”, in particolare l'art. 7 del decreto in commento dispone che il prelievo dell'organo da donatore a seguito dell'accertamento di morte secondo le modalità di cui alla legge 29 dicembre 1993, n. 578 ed al D.M. 11 aprile 2008, avviene previo accertamento della dichiarazione di volontà in ordine alla donazione di organi del proprio corpo successivamente alla morte, secondo le modalità previste dalla legge 1° aprile 1999, n. 91.

A norma dell'art. 16 del decreto, le dichiarazioni di volontà in ordine alla donazione di organi del proprio corpo successivamente alla morte, possono essere effettuate, ai sensi della normativa vigente, secondo le seguenti modalità:

a) con una dichiarazione, resa in carta libera (deve ritenersi anche in forma testamentaria), o su moduli appositamente predisposti da enti pubblici e dalle associazioni dei donatori, da cui risultino, oltre alla volontà in ordine alla donazione degli organi, le generalità, il codice fiscale, la data di sottoscrizione e la firma;

b) con una dichiarazione resa presso le aziende sanitarie, le aziende ospedaliere o gli ambulatori dei medici di medicina generale;

c) con una dichiarazione resa presso i Comuni, al momento del rinnovo della carta di identità;

d) con una dichiarazione resa presso i Centri regionali per i trapianti.

La dichiarazione di volontà in ordine alla donazione di organi del proprio corpo successivamente alla morte può essere revocata e modificata in qualsiasi momento.

### REGOLAMENTO EUROPEO SUL MARCHIO COMUNITARIO

Con **Regolamento (UE) n. 2015-2424 del 16 dicembre 2015**, del Parlamento europeo e del Consiglio (in G.U.U.E. n. L341 del 24.12.2015), in vigore dal 23 marzo 2016, è stato modificato il Regolamento (CE) n. 207/2009 del Consiglio sul marchio comunitario (che ha modificato il Regolamento (CE) n. 2868/95 della Commissione, recante modalità di esecuzione del Regolamento (CE) n. 40/94 del Consiglio sul marchio comunitario), ed è stato abrogato il Regolamento (CE) n. 2869/95 della Commissione, relativo alle tasse da pagare all'Ufficio per l'armonizzazione del mercato interno (marchi, disegni e modelli).

### DIRETTIVA EUROPEA SUI SERVIZI DI PAGAMENTO

Con **Direttiva (UE) del 25 novembre 2015, n. 2015/2366**, del Parlamento europeo e del Consiglio (in G.U.U.E. n. L337 del 23.12.2015), relativa ai servizi di pagamento nel mercato interno, sono state modificate le Direttive 2002/65/CE, 2009/110/CE e 2013/36/UE e il Regolamento (UE) n. 1093/2010, ed è stata abrogata la Direttiva 2007/64/CE.

Gli Stati membri devono applicare le disposizioni della Direttiva entro il 13 gennaio 2018.

### DIRETTIVA EUROPEA SUI MARCHI D'IMPRESA

La **Direttiva (UE) in data 16 dicembre 2015, n. 2015/2436**, del Parlamento europeo e del Consiglio (in G.U.U.E. n. L336 del 23.12.2015), detta disposizioni in tema di ravvicinamento delle legislazioni degli Stati membri in materia di marchi d'impresa.

La Direttiva si applica a tutti i marchi d'impresa relativi a prodotti o servizi che formano oggetto di una registrazione o di una domanda di registrazione come marchi d'impresa individuali, marchi di garanzia o di certificazione, ovvero marchi collettivi in uno Stato membro o presso l'ufficio Benelux per la proprietà intellettuale o che sono oggetto di una registrazione internazionale che produce effetti in uno Stato membro.

Essa deve essere recepita dagli Stati membri entro il 14 gennaio 2019. A partire da quest'ultima data, è abrogata la Direttiva 2008/95/CE.

### ASSEGNAZIONE DI ALLOGGI DI SERVIZIO

Con **D.M. 30 luglio 2015, n. 155** (in G.U. n. 229 del 2.10.2015 – rettifica di cui al comunicato in G.U. n. 231 del 5.10.2015), in vigore dal 3 ottobre 2015, è stato approvato il Regolamento recante norme di individuazione dei criteri e delle procedure di assegnazione degli alloggi di servizio connessi all'incarico, senza canone a carico dell'assegnatario appartenente ai Corpi di polizia.

La disciplina del rapporto tra Amministrazione della pubblica sicurezza ed assegnatario è oggetto dell'atto di assegnazione, comprese le prescrizioni per il godimento dell'immobile (art. 5).

L'organo competente all'assegnazione può disporre in qualunque momento, con atto

motivato e con preavviso di almeno sessanta giorni, la revoca del provvedimento di assegnazione per conduzione dell'immobile che si risolve in un abuso del titolo o per sopravvenute ragioni di interesse pubblico (art. 9).

La cessazione dell'incarico per qualsiasi motivo determina la perdita del titolo di fruizione dell'alloggio di servizio e si procede al suo recupero (art. 1, comma 2).

Cfr. anche al riguardo il D.M. 6 agosto 1992, n. 574, che ha approvato il Regolamento recante norme sui criteri per la classificazione degli alloggi di servizio in temporanea concessione.

### **FIRMA DIGITALE DEI DOCUMENTI CLASSIFICATI**

Con **D.P.C.M. 6 novembre 2015, n. 4/2015** (in Suppl. ord. alla G.U. n. 284 del 5.12.2015) è stata dettata la disciplina della firma digitale dei documenti informatici ai quali è stata apposta una classifica di segretezza.

In particolare, le disposizioni del presente regolamento si applicano a tutti i soggetti, pubblici e privati, in possesso delle previste abilitazioni di sicurezza per il trattamento di informazioni classificate e disciplinano le modalità di generazione, apposizione e verifica delle firme digitali nonché la validazione temporale di documenti informatici classificati. Inoltre, quanto previsto sopra si applica anche ai documenti informatici non classificati, quando formati, sottoscritti e gestiti su sistemi omologati in conformità a quanto previsto dalla normativa vigente in materia di tutela delle informazioni classificate (art. 2).

### **COMPENSI DEGLI AMMINISTRATORI GIUDIZIARI**

Con **D.P.R. 7 ottobre 2015, n. 177** (in G.U. n. 262 del 10.11.2015) è stato approvato il Regolamento recante disposizioni in materia di modalità di calcolo e liquidazione dei compensi degli amministratori giudiziari iscritti nell'albo di cui al d. lgs. 4 febbraio 2010, n. 14, per la custodia, la conservazione e l'amministrazione dei beni sottoposti a sequestro di prevenzione ai sensi del d. lgs. 6 settembre 2011, n. 159.

Si rammenta che a norma dell'art. 3 del d. lgs. n. 14/2010, e salvo quanto previsto dall'articolo 7, hanno diritto all'iscrizione nell'Albo coloro che, domiciliati in Italia, hanno concretamente svolto attività professionale e risultano iscritti da almeno cinque anni: *a)* nell'Albo professionale dei dottori commercialisti e degli esperti contabili; *b)* nell'Albo professionale degli avvocati.

### **AEROPORTI DI INTERESSE NAZIONALE**

Con **D.P.R. 17 settembre 2015, n. 201** (in G.U. n. 294 del 18.12.2015), in vigore dal 2 gennaio 2016, è stato approvato il Regolamento recante l'individuazione degli aeroporti di interesse nazionale, a norma dell'articolo 698 del codice della navigazione.

A norma dell'art. 1, comma 11, del decreto, gli aeroporti di interesse regionale o locale appartenenti al demanio aeronautico civile statale e le relative pertinenze, diversi da quelli di interesse nazionale, individuati, in base all'articolo 698 del codice della navigazione, dal decreto in commento, sono trasferiti alle Regioni, a titolo non oneroso ai sensi degli articoli 3 e 5 del d. lgs. 28 maggio 2010, n. 85. Per le Regioni a statuto speciale e le Province autonome, il trasferimento è attuato in conformità alle previsioni degli Statuti speciali e delle relative norme di attuazione.

## SCAMBIO DI DATI PERSONALI TRA PUBBLICHE AMMINISTRAZIONI

Con *Provvedimento del Garante per la protezione dei dati personali in data 2 luglio 2015, n. 393* (in G.U. n. 179 del 4.8.2015) sono state disciplinate le misure di sicurezza e le modalità di scambio dei dati personali tra amministrazioni pubbliche.

In particolare il Garante, ai sensi dell'art. 154, comma 1, lett. c), del Codice per la protezione dei dati personali (d. lgs. n. 196 del 2003), nelle more della definizione degli "standard di comunicazione e le regole tecniche" da parte dell'Agid ai sensi dell'art. 58, comma 2, del Cad, ha prescritto alle pubbliche amministrazioni che intendano mettere a disposizione gli accessi alle proprie banche dati alle altre amministrazioni che ne abbiano diritto mediante la cooperazione applicativa di cui all'art. 72, comma 1, lettera e) del d. lgs. n. 82/2005 (Cad) l'adozione delle misure necessarie individuate nell'Allegato 2 al provvedimento, salvo che le modalità di accesso alle banche dati siano già state oggetto di esame da parte del Garante nell'ambito di specifici provvedimenti; laddove siano già state previste modalità di accesso ai sensi della nuova formulazione del predetto art. 58, comma 2 del Cad, non conformi alle misure già individuate dal Garante nel provvedimento del 4 luglio 2013, ha prescritto che le misure necessarie previste nell'Allegato 2 siano adottate dalle amministrazioni interessate entro e non oltre il 31 dicembre 2015.

## IDENTIFICAZIONE ELETTRONICA E TRANSAZIONI ELETTRONICHE

Con *Regolamento (CE) 8 settembre 2015, n. 2015/1501*, della Commissione (in G.U.U.E. n. L235 del 9.9.2015), relativo al quadro di interoperabilità di cui all'articolo 12, paragrafo 8, del Regolamento (UE) n. 910/2014 del Parlamento europeo e del Consiglio, sono state dettate disposizioni in materia di identificazione elettronica e servizi fiduciari per le transazioni elettroniche nel mercato interno. Più precisamente, il Regolamento stabilisce i requisiti tecnici e operativi del quadro di interoperabilità al fine di garantire l'interoperabilità dei regimi di identificazione elettronica che gli Stati membri notificano alla Commissione.

Con *Regolamento (CE) 8 settembre 2015, n. 2015/1502*, della Commissione (in G.U.U.E. n. L235 in data 9.9.2015), relativo alla definizione delle specifiche e procedure tecniche minime riguardanti i livelli di garanzia per i mezzi di identificazione elettronica ai sensi dell'articolo 8, paragrafo 3, del Regolamento (UE) n. 910/2014 del Parlamento europeo e del Consiglio, sono state dettate ulteriori disposizioni in materia di identificazione elettronica e servizi fiduciari per le transazioni elettroniche nel mercato interno. I livelli di garanzia basso, significativo ed elevato per i mezzi di identificazione elettronica rilasciati nell'ambito di un regime di identificazione elettronica notificato sono determinati facendo riferimento alle specifiche e alle procedure fissate nell'allegato al Regolamento.

## NORME EUROPEE SULLE SOGLIE PER L'AGGIUDICAZIONE DEGLI APPALTI

I Regolamenti europei infra indicati hanno modificato le previgenti disposizioni che prevedono determinate soglie applicabili alle procedure di aggiudicazione degli appalti pubblici:

- 1) – *Regolamento (CE) 15 dicembre 2015, n. 2015/2340*, della Commissione (in

G.U.U.E. n. L330 del 16.12.2015), in vigore dal 1° gennaio 2016, che modifica la direttiva 2009/81/CE del Parlamento europeo e del Consiglio riguardo alle soglie applicabili per le procedure di aggiudicazione degli appalti;

2) – **Regolamento (CE) 15 dicembre 2015, n. 2015/2341**, della Commissione (in G.U.U.E. n. L330 del 16.12.2015), in vigore dal 1° gennaio 2016, che modifica la direttiva 2004/17/CE del Parlamento europeo e del Consiglio riguardo alle soglie applicabili per le procedure di aggiudicazione degli appalti;

3) – **Regolamento (CE) 15 dicembre 2015, n. 2015/2342**, della Commissione (in G.U.U.E. n. L330 del 16.12.2015), in vigore dal 1° gennaio 2016, che modifica la direttiva 2004/18/CE del Parlamento europeo e del Consiglio riguardo alle soglie applicabili per le procedure di aggiudicazione degli appalti.

### **BONIFICI E ADDEBITI IN EURO E PAGAMENTI TRANSFRONTALIERI**

Con **D. Lgs. 18 agosto 2015, n. 135** (in G.U. n. 201 del 31.8.2015), in vigore dal giorno 1 settembre 2015, è stata data attuazione dell'articolo 11 del Regolamento (UE) n. 260/2012 del 14 marzo 2012, che stabilisce i requisiti tecnici e commerciali per i bonifici e gli addebiti diretti in euro e disposizioni sanzionatorie per le violazioni del Regolamento (CE) n. 924/2009 relativo ai pagamenti transfrontalieri nella Comunità.

Il decreto reca la disciplina sanzionatoria per le violazioni delle disposizioni del Regolamento (CE) n. 924/2009 del 16 settembre 2009 del Parlamento europeo e del Consiglio, relativo ai pagamenti transfrontalieri nella Comunità, e del Regolamento (UE) n. 260/2012 del 14 marzo 2012 del Parlamento europeo e del Consiglio, che stabilisce i requisiti tecnici e commerciali per i bonifici e gli addebiti diretti in euro. Più precisamente:

A) – L'art. 3 del decreto prevede le sanzioni ai sensi del Regolamento (UE) n. 260/2012:

1. Salvo che il fatto costituisca reato, per l'inosservanza degli obblighi previsti dall'articolo 3, dall'articolo 5, paragrafi 1, 2, 3, 6, 7 e 8, dall'articolo 6, paragrafi 1, 2 e 3, e dall'articolo 8 del Regolamento (UE) n. 260/2012, si applica, nei confronti dei prestatori di servizi di pagamento (PSP), la sanzione amministrativa pecuniaria da 50.000 euro a 150.000 euro.

2. Salvo che il fatto costituisca reato, per l'inosservanza degli obblighi previsti dall'articolo 4, paragrafi 2 e 3, del Regolamento (UE) n. 260/2012, si applica, nei confronti del gestore o, in assenza di un gestore, dei partecipanti a un sistema di pagamento al dettaglio la sanzione amministrativa pecuniaria da 50.000 euro a 150.000 euro.

3. In caso di reiterazione delle violazioni di cui ai commi 1 e 2, ferma l'applicazione della sanzione amministrativa pecuniaria, può essere disposta la sospensione dell'attività di prestazione di servizi di pagamento per un periodo da uno a sei mesi ai sensi dell'articolo 146, comma 2, del t.u.b., di cui al d. lgs. 1° settembre 1993, n. 385.

4. Salvo che il fatto costituisca reato, alla violazione di cui all'articolo 9 del Regolamento (UE) n. 260/2012 si applica, nei confronti dei soggetti di cui al medesimo articolo 9, l'articolo 27 del decreto legislativo 6 settembre 2005, n. 206.

B) – L'art. 4 del decreto prevede le sanzioni ai sensi del Regolamento (CE) n. 924/2009:

1. Salvo che il fatto costituisca reato, per l'inosservanza degli obblighi a carico dei PSP, previsti dall'articolo 3 del Regolamento (CE) n. 924/2009, si applica, nei confronti dei PSP, la sanzione amministrativa pecuniaria da 50.000 euro a 150.000 euro.

2. Salvo che il fatto costituisca reato, per l'inosservanza degli obblighi previsti

dall'articolo 4, paragrafi 1 e 3, del Regolamento (CE) n. 924/2009, si applica, nei confronti dei PSP, la sanzione amministrativa pecuniaria da 10.000 euro a 100.000 euro.

3. Salvo che il fatto costituisca reato, per l'inosservanza degli obblighi previsti dall'articolo 7 del Regolamento (CE) n. 924/2009, si applica, nei confronti dei PSP, la sanzione amministrativa pecuniaria da 50.000 euro a 150.000 euro.

4. In caso di reiterazione delle violazioni di cui ai commi 1, 2 e 3, ferma l'applicazione della sanzione amministrativa pecuniaria, può essere disposta la sospensione dell'attività di prestazione di servizi di pagamento per un periodo da uno a sei mesi ai sensi dell'articolo 146, comma 2, del t.u.b., di cui al d. lgs. 1° settembre 1993, n. 385.

A norma dell'art. 5, la Banca d'Italia è autorità competente ai sensi dell'articolo 9 del Regolamento (CE) n. 924/2009 e dell'articolo 10 del Regolamento (UE) n. 260/2012 anche ai fini dell'irrogazione delle sanzioni amministrative, cui si applica l'articolo 145 del d. lgs. 1° settembre 1993, n. 385. Resta salva la competenza dell'Autorità garante della concorrenza e del mercato per le sanzioni di cui all'articolo 3, comma 4, del decreto.

In precedenza, il D. Lgs. 21 gennaio 2011, n. 3, aveva dettato disposizioni sanzionatorie per le violazioni del Regolamento (CE) n. 924/2009 relativo ai pagamenti transfrontalieri nella Comunità: a norma dell'art. 8 del d. lgs. n. 135/2015, tali disposizioni continuano ad applicarsi alle violazioni commesse fino al 31 agosto 2015.

Ai sensi dell'art. 8, comma 3, del decreto, per l'accertamento e l'irrogazione delle sanzioni amministrative pecuniarie si osservano, in quanto compatibili con quanto previsto dal presente decreto legislativo, le disposizioni contenute nel capo I, sezioni I e II, della legge 24 novembre 1981, n. 689.

Per il resto, la disciplina europea dei bonifici e pagamenti transfrontalieri è contenuta:

- nel Regolamento (CE) n. 924/2009 del 16 settembre 2009, del Parlamento europeo e del Consiglio, relativo ai pagamenti transfrontalieri nella Comunità, il quale ha introdotto una serie di obblighi a carico degli intermediari che, nell'ambito della propria attività, eseguono pagamenti transfrontalieri, ed in particolare l'articolo 13;

- nel Regolamento (UE) n. 260/2012 del 14 marzo 2012, del Parlamento europeo e del Consiglio, che stabilisce i requisiti tecnici e commerciali per i bonifici e gli addebiti diretti in euro, e che ha modificato il Regolamento (CE) n. 924/2009, ed in particolare gli articoli 11 e 17;

- nel Regolamento (UE) n. 248/2014 del 26 febbraio 2014, del Parlamento europeo e del Consiglio, che ha modificato il Regolamento (UE) n. 260/2012 per quanto riguarda la migrazione ai bonifici e agli addebiti diretti a livello di Unione, ed in particolare l'articolo 1.

## TUTELA DELLA BIODIVERSITÀ

Con **legge 1 dicembre 2015, n. 194** (in G.U. n. 288 del giorno 11.12.2015) sono state dettate disposizioni per la tutela e la valorizzazione della biodiversità di interesse agricolo e alimentare.

È stato, in particolare, integrato l'art. 45, comma 4, del codice della proprietà industriale, di cui al D. Lgs. 10 febbraio 2005, n. 30, e successive modificazioni, con la previsione che esclude la brevettabilità delle seguenti produzioni:

“*b-bis*) le varietà vegetali iscritte nell'Anagrafe nazionale della biodiversità di interesse agricolo e alimentare nonché le varietà dalle quali derivano produzioni contraddistinte dai

marchi di denominazione di origine protetta, di indicazione geografica protetta o di specialità tradizionali garantite e da cui derivano i prodotti agroalimentari tradizionali”.

### AFFIDAMENTO FAMILIARE E PROCEDIMENTI CIVILI IN MATERIA DI RESPONSABILITÀ GENITORIALE

Con **legge 19 ottobre 2015, n. 173** (in G.U. n. 252 del 29.10.2015) sono state apportate modifiche alla legge 4 maggio 1983, n. 184, sul diritto alla continuità affettiva dei bambini e delle bambine in affido familiare.

Di rilievo, in particolare, la previsione del novellato art. 5, comma 1, ultimo periodo, della legge n. 184/1983, a norma del quale “L’affidatario o l’eventuale famiglia collocataria devono essere convocati, a pena di nullità, nei procedimenti civili in materia di responsabilità genitoriale, di affidamento e di adottabilità relativi al minore affidato ed hanno facoltà di presentare memorie scritte nell’interesse del minore”.

La Relazione al disegno di legge può essere consultata qui:

[http://www.senato.it/leg/17/BGT/Schede/Ddliter/testi/43659\\_testi.htm](http://www.senato.it/leg/17/BGT/Schede/Ddliter/testi/43659_testi.htm)<sup>187</sup>.

### PORTALE NORMATTIVA

Con **D.P.C.M. 4 settembre 2015** (in G.U. n. 217 del 18.9.2015) è stato disciplinato il programma delle forme organizzative e delle modalità di funzionamento delle attività relative al portale “Normattiva” in attuazione dell’articolo 1, comma 310, della legge 27 dicembre 2013, n. 147 (legge di stabilità 2014).

In particolare, il decreto individua i contenuti e le modalità di adozione del programma, le forme organizzative e le modalità di funzionamento delle attività relative al portale “Normattiva”, anche al fine di favorire la convergenza delle banche dati delle leggi regionali, a norma dell’articolo 1, comma 310, legge 27 dicembre 2013, n. 147.

### TITOLO DI AVVOCATO SPECIALISTA

Con **D.M. 12 agosto 2015, n. 144** (in G.U. n. 214 del 15.9.2015) è stato approvato il Regolamento recante disposizioni per il conseguimento e il mantenimento del titolo di avvocato specialista, a norma dell’articolo 9 della legge 31 dicembre 2012, n. 247.

Cfr. anche l’integrazione di cui al comunicato in data 15 settembre 2015, riguardo all’elenco degli oneri informativi di cui al D.P.C.M. n. 252/2012 (in G.U. n. 214 del 15.9.2015).

### IRRAGIONEVOLE DURATA DEL PROCESSO

L’art. 1, comma 777, della **legge 28 dicembre 2015, n. 208** (in Suppl. ord. n. 70 alla G.U. n. 302 del 30.12.2015), in vigore dal 1° gennaio 2016, ha apportato alcune modificazioni alla legge 24 marzo 2001, n. 89 (di recente modificata dall’art. 55 del D.L. 22 giugno 2012, n. 83).

Il nuovo art. 1-*bis* della legge n. 89/2001 prevede che la parte di un processo ha diritto a

---

<sup>187</sup> Cfr. anche DOGLIOTTI, *Modifiche alla disciplina dell’affidamento familiare, positive e condivisibili, nell’interesse del minore*, in *Famiglia e dir.*, 2015, p. 1107.

esperire rimedi preventivi alla violazione della Convenzione per la salvaguardia dei diritti dell'uomo e delle libertà fondamentali (CEDU), ratificata ai sensi della legge 4 agosto 1955, n. 848, sotto il profilo del mancato rispetto del termine ragionevole di cui all'articolo 6, paragrafo 1, della Convenzione stessa. Chi, pur avendo esperito i rimedi preventivi, ha subito un danno patrimoniale o non patrimoniale a causa dell'irragionevole durata del processo ha diritto ad una equa riparazione.

A norma dell'art. 1-ter, nei processi civili costituisce rimedio preventivo a norma dell'articolo 1-bis, comma 1, l'introduzione del giudizio nelle forme del procedimento sommario di cognizione di cui agli articoli 702-bis e seguenti c.p.c. Costituisce altresì rimedio preventivo formulare richiesta di passaggio dal rito ordinario al rito sommario a norma dell'articolo 183-bis del c.p.c., entro l'udienza di trattazione e comunque almeno sei mesi prima che siano trascorsi i termini di cui all'articolo 2, comma 2-bis. Nelle cause in cui non si applica il rito sommario di cognizione, ivi comprese quelle in grado di appello, costituisce rimedio preventivo proporre istanza di decisione a seguito di trattazione orale a norma dell'articolo 281-sexies c.p.c., almeno sei mesi prima che siano trascorsi i termini di cui all'articolo 2, comma 2-bis.

A norma del nuovo comma 1 dell'art. 2 della legge n. 89/2001, è inammissibile la domanda di equa riparazione proposta dal soggetto che non ha esperito i rimedi preventivi all'irragionevole durata del processo. Ai sensi del nuovo comma 2-quinquies dell'art. 2, non è riconosciuto alcun indennizzo, tra l'altro, in favore della parte che ha agito o resistito in giudizio consapevole della infondatezza originaria o sopravvenuta delle proprie domande o difese, come pure in ogni altro caso di abuso dei poteri processuali che abbia determinato una ingiustificata dilazione dei tempi del procedimento. Ai sensi del comma 2-sexies dell'art. 2, si considera insussistente il pregiudizio in oggetto in caso di contumacia della parte, o di estinzione del processo per rinuncia o inattività delle parti ai sensi degli artt. 306 e 307 c.p.c., o ancora in caso di irrisorietà della pretesa o del valore della causa, valutata anche in relazione alle condizioni personali della parte. Ai sensi del comma 2-septies dell'art. 2, si presume parimenti insussistente il danno quando la parte ha conseguito, per effetto della irragionevole durata del processo, vantaggi patrimoniali eguali o maggiori rispetto alla misura dell'indennizzo altrimenti dovuto.

A norma del nuovo comma 1 dell'art. 2-bis, il giudice liquida a titolo di equa riparazione, di regola, una somma di denaro non inferiore a euro 400 e non superiore a euro 800 per ciascun anno, o frazione di anno superiore a sei mesi, che eccede il termine ragionevole di durata del processo. La somma liquidata può essere incrementata fino al 20 per cento per gli anni successivi al terzo e fino al 40 per cento per gli anni successivi al settimo. Sono poi previsti, nei commi seguenti, casi particolari di diminuzione della somma.

A norma dei commi 1 e 4 dell'art. 3, la domanda di equa riparazione si propone con ricorso al presidente della corte d'appello del distretto in cui ha sede il giudice innanzi al quale si è svolto il primo grado del processo presupposto. Non può essere designato il giudice del processo presupposto <sup>188</sup>.

---

<sup>188</sup> Cfr. GIORDANO, *L'equa riparazione per irragionevole durata del processo*, Milano 2015.

## PROCESSO CIVILE TELEMATICO

L'art. 19 del **D.L. 27 giugno 2015, n. 83** (in G.U. n. 147 del 27.6.2015), in vigore dal 27 giugno 2015, convertito con modificazioni in **legge 6 agosto 2015, n. 132** (in Suppl. ord. alla G.U. n. 192 del 20.8.2015), in vigore dal 21 agosto 2015, ha modificato la disciplina del processo civile telematico, contenuta nel **D.L. 18 ottobre 2012, n. 179**, convertito, con modificazioni, dalla **legge 17 dicembre 2012, n. 221**.

Più precisamente:

1) – ai sensi del nuovo comma *1-bis* dell'art. 16-*bis* del d.l. n. 179/2012, nell'ambito dei procedimenti civili, contenziosi e di volontaria giurisdizione innanzi ai tribunali e, a decorrere dal 30 giugno 2015, innanzi alle corti di appello è sempre ammesso il deposito telematico di ogni atto diverso da quelli previsti dal comma 1 (ossia, dell'atto introduttivo del giudizio e del ricorso) e dei documenti che si offrono in comunicazione, da parte del difensore o del dipendente di cui si avvale la pubblica amministrazione per stare in giudizio personalmente, con le modalità previste dalla normativa anche regolamentare concernente la sottoscrizione, la trasmissione e la ricezione dei documenti informatici. In tal caso il deposito si perfeziona esclusivamente con tali modalità. A norma del nuovo comma *9-septies* del suddetto art. 16-*bis*, i rapporti riepilogativi periodici e finali previsti per le procedure concorsuali e il rapporto riepilogativo finale previsto per i procedimenti di esecuzione forzata, nonché i prospetti riepilogativi delle stime e delle vendite di cui all'articolo 169-quinquies disp. att. c.p.c. – che devono contenere anche i dati identificativi dell'esperto che ha effettuato la stima, nonché dell'ufficiale giudiziario che ha determinato il valore dei beni pignorati ex art. 518 c.p.c. – devono essere depositati con modalità telematiche, ed i relativi dati sono estratti ed elaborati anche a fini statistici. Il nuovo comma *9-octies* dell'art. 16-*bis* dispone infine che gli atti di parte e i provvedimenti del giudice depositati con modalità telematiche sono redatti in maniera sintetica;

2) – a norma del nuovo art. 16-*decies* (*Potere di certificazione di conformità delle copie degli atti e dei provvedimenti*), il difensore, il dipendente di cui si avvale la pubblica amministrazione per stare in giudizio personalmente, il consulente tecnico, il professionista delegato, il curatore ed il commissario giudiziale, quando depositano con modalità telematiche la copia informatica, anche per immagine, di un atto processuale di parte o di un provvedimento del giudice formato su supporto analogico e detenuto in originale o in copia conforme, attestano la conformità della copia al predetto atto. La copia munita dell'attestazione di conformità equivale all'originale o alla copia conforme dell'atto o del provvedimento;

3) – ai sensi del nuovo art. 16-*undecies* (*Modalità dell'attestazione di conformità*), quando l'attestazione di conformità prevista dalle disposizioni della presente sezione, dal codice di procedura civile e dalla legge 21 gennaio 1994, n. 53, si riferisce ad una copia analogica, l'attestazione stessa è apposta in calce o a margine della copia o su foglio separato, che sia però congiunto materialmente alla medesima. Quando l'attestazione di conformità si riferisce ad una copia informatica, l'attestazione stessa è apposta nel medesimo documento informatico. In quest'ultimo caso, l'attestazione di conformità può alternativamente essere apposta su un documento informatico separato e l'individuazione della copia cui si riferisce ha luogo esclusivamente secondo le modalità stabilite nelle specifiche tecniche stabilite dal responsabile per i sistemi informativi automatizzati del Ministero della giustizia. Se la copia informatica è destinata alla notifica, l'attestazione di

conformità è inserita nella relazione di notificazione. I soggetti di cui all'articolo 16-*decies*, comma 1, che compiono le attestazioni di conformità previste dalle disposizioni della presente sezione, dal codice di procedura civile e dalla legge 21 gennaio 1994, n. 53, sono considerati pubblici ufficiali ad ogni effetto.

Cfr. anche, sul processo civile telematico, le *Rassegne* relativa al *secondo semestre 2008*, al *secondo semestre 2009*, al *primo semestre 2011*, al *secondo semestre 2011*, al *secondo semestre 2012* ed al *primo semestre 2013*, in <http://www.gaetanopetrelli.it> <sup>189</sup>.

## INCENTIVI ALLA NEGOZIAZIONE ASSISTITA E ALL'ARBITRATO

L'art. 21-*bis* del **D.L. 27 giugno 2015, n. 83** (in G.U. n. 147 del 27.6.2015), in vigore dal 27 giugno 2015, convertito con modificazioni in **legge 6 agosto 2015, n. 132** (in Suppl. ord. alla G.U. n. 192 del 20.8.2015), in vigore dal 21 agosto 2015, come modificato dall'art. 1, comma 618, della **legge 28 dicembre 2015, n. 208** (in Suppl. ord. n. 70 alla G.U. n. 302 del 30.12.2015), in vigore dal 1° gennaio 2016, ha previsto incentivi fiscali alla degiurisdizionalizzazione.

Alle parti che corrispondono o che hanno corrisposto il compenso agli avvocati abilitati ad assisterli nel procedimento di negoziazione assistita ai sensi del capo II del d.l. 12 settembre 2014, n. 132, convertito in legge 10 novembre 2014, n. 162, nonché alle parti che corrispondono o che hanno corrisposto il compenso agli arbitri nel procedimento di cui al capo I del medesimo decreto, è riconosciuto, in caso di successo della negoziazione, ovvero di conclusione dell'arbitrato con lodo, un credito di imposta commisurato al compenso fino a concorrenza di 250 euro, nel limite di spesa di 5 milioni di euro annui a decorrere dall'anno 2016. Con decreto interministeriale dovranno essere stabiliti le modalità e la documentazione da esibire a corredo della richiesta del credito di imposta e i controlli sull'autenticità della stessa. Il credito di imposta deve essere indicato nella dichiarazione dei redditi ed è utilizzabile a decorrere dalla data di ricevimento dell'apposita comunicazione da parte del Ministero della Giustizia, in compensazione o, da parte delle persone fisiche non titolari di redditi di impresa o di lavoro autonomo, in diminuzione delle imposte sui redditi. Il credito di imposta non dà luogo a rimborso.

Sulla negoziazione assistita, e sul trasferimento in arbitrato delle controversie pendenti, cfr. anche la *Rassegna* relativa al *secondo semestre 2014*, in [www.gaetanopetrelli.it](http://www.gaetanopetrelli.it) (ed ivi riferimenti bibliografici).

## UFFICIO PER IL PROCESSO - BANCA DATI GIURISPRUDENZA DI MERITO

Il **D.M. 1 ottobre 2015** (in G.U. n. 255 del 2.11.2015) ha dettato misure per l'attuazione dell'ufficio per il processo, a norma dell'articolo 16-*octies* del D.L. 18 ottobre 2012, n. 179, convertito, con modificazioni, dalla legge 17 dicembre 2012, n. 221 (articolo, quest'ultimo, inserito dall'art. 50, comma 1, D.L. 24 giugno 2014, n. 90, convertito, con modificazioni, dalla legge 11 agosto 2014, n. 114).

---

<sup>189</sup> Cfr. anche COMOGLIO, *Processo civile telematico e codice di rito. Problemi di compatibilità e suggestioni evolutive*, in *Riv. trim. dir. e proc. civ.*, 2015, p. 953; AMENDOLAGINE, *I primi orientamenti giurisprudenziali sul processo civile telematico*, in *Corriere giur.*, 2015, p. 694; POLI, *Sulle (nuove forme di) nullità degli atti ai tempi del processo telematico (nota a Trib. Trani 31 ottobre 2014, Trib. Vercelli 4 agosto 2014, Trib. Livorno 25 luglio 2014, e Trib. Roma 13 luglio 2014)*, in *Giur. it.*, 2015, p. 367; SALA, *Il processo civile telematico dopo il D.L. 90/2014*, in *Immobili & proprietà*, 2014, p. 652.

La disposizione legislativa suindicata prevede che, al fine di garantire la ragionevole durata del processo, attraverso l'innovazione dei modelli organizzativi ed assicurando un più efficiente impiego delle tecnologie dell'informazione e della comunicazione sono costituite, presso le corti di appello e i tribunali ordinari, strutture organizzative denominate "ufficio per il processo", mediante l'impiego del personale di cancelleria e di coloro che svolgono, presso i predetti uffici, il tirocinio formativo a norma dell'articolo 73 del d.l. 21 giugno 2013, n. 69, convertito, con modificazioni, dalla legge 9 agosto 2013, n. 98, o la formazione professionale dei laureati a norma dell'articolo 37, comma 5, del d.l. 6 luglio 2011, n. 98, convertito, con modificazioni, dalla legge 15 luglio 2011, n. 111. Fanno altresì parte dell'ufficio per il processo costituito presso le corti di appello i giudici ausiliari di cui agli articoli 62 e seguenti del d.l. 21 giugno 2013, n. 69, convertito, con modificazioni, dalla legge 9 agosto 2013, n. 98, e dell'ufficio per il processo costituito presso i tribunati, i giudici onorari di tribunale di cui agli articoli 42-ter e seguenti del r.d. 30 gennaio 1941, n. 12.

L'art. 7 del decreto 1 ottobre 2015 prevede, poi, che la direzione generale dei sistemi informativi ed automatizzati svolge tutte le attività necessarie per assicurare, a decorrere dal 31 dicembre 2016, l'avvio della banca dati della giurisprudenza di merito e la fruibilità dei dati in essa contenuti su base nazionale.

#### **LEGISLAZIONE REGIONALE - SECONDO SEMESTRE 2015**

Cfr. nelle pagine che seguono l'elenco delle disposizioni normative regionali maggiormente rilevanti, per quanto riguarda le materie attinenti o comunque collegate al diritto privato ed ai settori di interesse notarile, pubblicate nel secondo semestre 2015.

Gaetano Petrelli



**Dott. Gaetano Petrelli**  
**NOTAIO**

Corso Cobianchi, 62 - Verbania (VB)

Tel. 0323/516881 - Fax 0323/581832

E-mail: [gpetrelli@notariato.it](mailto:gpetrelli@notariato.it)

Sito internet: <http://www.gaetanopetrelli.it>

C.F.: PTR GTN 62D25 F848T

## SEGNALAZIONE DI NOVITÀ NORMATIVE REGIONALI

### DI INTERESSE NOTARILE

#### SECONDO SEMESTRE 2015

#### **Abruzzo**

L.R. 5 novembre 2015, n. 37 (1).

**Definizione delle procedure di assegnazione e vendita dei terreni agricoli in territorio del Fucino, provenienti dalla riforma fondiaria.**

(1) Pubblicata nel B.U. Abruzzo 6 novembre 2015, n. 121 speciale.

#### **Abruzzo**

L.R. 30 ottobre 2015, n. 33 (1).

**Modifica alla L.R. 3 marzo 2010, n. 7 (Disposizioni regionali in materia di espropriazione per pubblica utilità).**

(1) Pubblicata nel B.U. Abruzzo 6 novembre 2015, n. 121 speciale.

#### **Abruzzo**

L.R. 30 ottobre 2015, n. 33 (1).

**Modifica alla L.R. 3 marzo 2010, n. 7 (Disposizioni regionali in materia di espropriazione per pubblica utilità).**

(1) Pubblicata nel B.U. Abruzzo 6 novembre 2015, n. 121 speciale.

#### **Abruzzo**

L.R. 8 ottobre 2015, n. 25 (1).

**Disciplina delle Cooperative di Comunità.**

(1) Pubblicata nel B.U. Abruzzo 14 ottobre 2015, n. 105, speciale.

**Abruzzo**

Delib.G.R. 21 luglio 2015, n. 613 (1).

**L.R. 30 ottobre 2009, n. 23 Parte seconda Titolo II, Artt. da 28 a 31 - “Disposizioni di attuazione per gli Aiuti alla trasmissione d’impresa e alla creazione d’impresa o start - up”.**

(1) Pubblicata nel B.U. Abruzzo 9 settembre 2015, n. 33.

**Basilicata**

L.R. 12 agosto 2015, n. 29 (1).

**Nuova legge organica in materia di artigianato.**

(1) Pubblicata nel B.U. Basilicata 13 agosto 2015, n. 30.

**Basilicata**

L.R. 11 agosto 2015, n. 27 (1).

**Disposizioni in materia di patrimonio culturale, finalizzate alla valorizzazione, gestione e fruizione dei beni materiali ed immateriali della Regione Basilicata.**

(1) Pubblicata nel B.U. Basilicata 13 agosto 2015, n. 30.

**Calabria**

L.R. 3 dicembre 2015, n. 28 (1).

**Modifiche all’articolo 26 della legge regionale 21 agosto 2007, n. 18 (norme in materia di usi civici).**

(1) Pubblicata nel B.U. Calabria 15 dicembre 2015, n. 87.

**Calabria**

L.R. 27 novembre 2015, n. 19 (1).

**Modifiche ed integrazioni alla legge regionale 16 aprile 2002, n. 19 (Norme per la tutela, governo ed uso del territorio - Legge urbanistica della Calabria).**

(1) Pubblicata nel B.U. Calabria 27 novembre 2015, n. 83.

**Campania**

L.R. 14 ottobre 2015, n. 11 (1).

**Misure urgenti per semplificare, razionalizzare e rendere più efficiente l’apparato amministrativo, migliorare i servizi ai cittadini e favorire l’attività di impresa. Legge annuale di semplificazione 2015.**

(1) Pubblicata nel B.U. Campania 14 ottobre 2015, n. 60.

**Emilia-Romagna**

Delib.G.R. 7 settembre 2015, n. 1275 (1).

**Approvazione delle disposizioni regionali in materia di attestazione della prestazione energetica degli edifici (certificazione energetica) (art. 25-ter L.R. n. 26/2004 e s.m.).**

(1) Pubblicata nel B.U. Emilia-Romagna 10 settembre 2015, n. 237.

### **Emilia-Romagna**

Delib.G.R. 6 agosto 2015, n. 1175 (1).

**Atto di indirizzo alle società affidatarie *in house* per l'attuazione della normativa in materia di prevenzione della corruzione, trasparenza, contratti pubblici e personale.**

(1) Pubblicata nel B.U. Emilia-Romagna 23 settembre 2015, n. 244.

### **Emilia-Romagna**

L.R. 30 luglio 2015, n. 15 (1).

**Norme di semplificazione della disciplina regionale in materia di commercio. Modifiche alla legge regionale n. 17 del 2014, alla legge regionale n. 12 del 1999, alla legge regionale n. 1 del 2011, alla legge regionale n. 14 del 1999 e alla legge regionale n. 14 del 2003.**

(1) Pubblicata nel B.U. Emilia-Romagna 30 luglio 2015, n. 189.

### **Emilia-Romagna**

L.R. 16 luglio 2015, n. 9 (1).

**Legge comunitaria regionale per il 2015.**

(1) Pubblicata nel B.U. Emilia-Romagna 16 luglio 2015, n. 171.

### **Friuli-Venezia Giulia**

L.R. 27 novembre 2015, n. 29 (1).

**Disposizioni relative agli incarichi degli Amministratori unici delle ATER e alla determinazione dei canoni di locazione.**

(1) Pubblicata nel B.U. Friuli-Venezia Giulia 2 dicembre 2015, n. 48, S.O. n. 44.

### **Friuli-Venezia Giulia**

L.R. 25 settembre 2015, n. 23 (1).

**Norme regionali in materia di beni culturali.**

(1) Pubblicata nel B.U. Friuli-Venezia Giulia 30 settembre 2015, n. 39, S.O. n. 36.

### **Friuli-Venezia Giulia**

D.P.Reg. 18 settembre 2015, n. 0192/Pres. (1).

**Regolamento concernente i criteri e le modalità per la concessione di contributi agli incubatori certificati regionali per promuovere iniziative tese a sostenere le start up innovative, ai sensi dell'articolo 2, comma 54, lettera a), della legge regionale 4 agosto 2014,**

**n. 15 (Assestamento del bilancio 2014 e del bilancio pluriennale per gli anni 2014-2016 ai sensi dell'articolo 34 della legge regionale n. 21/2007).**

(1) Pubblicato nel B.U. Friuli-Venezia Giulia 30 settembre 2015, n. 39.

#### **Friuli-Venezia Giulia**

D.P.Reg. 7 settembre 2015, n. 0184/Pres. (1).

**Regolamento recante norme concernenti interventi per l'incentivazione della cooperazione sociale, in attuazione dell'articolo 10 della legge regionale n. 20/2006.**

(1) Pubblicato nel B.U. Friuli-Venezia Giulia 23 settembre 2015, n. 38.

#### **Lazio**

L.R. 3 novembre 2015, n. 14 (1).

**Interventi regionali in favore dei soggetti interessati dal sovraindebitamento o dall'usura.**

(1) Pubblicata nel B.U. Lazio 5 novembre 2015, n. 89.

#### **Lazio**

L.R. 28 ottobre 2015, n. 13 (1).

**Modifiche alla legge regionale 4 aprile 2014, n. 5 (Tutela, governo e gestione pubblica delle acque) e successive modifiche.**

(1) Pubblicata nel B.U. Lazio 29 ottobre 2015, n. 87.

#### **Lazio**

Det. Reg. 14 ottobre 2015, n. G12317 (1).

**Legge regionale 6 agosto 1999, n. 12 art. 7, comma 4. Limite di reddito per l'accesso ai benefici di edilizia residenziale pubblica nonché per la decadenza dall'assegnazione degli alloggi di edilizia residenziale pubblica destinati all'assistenza abitativa. Aggiornamento biennale dei limiti di reddito sulla base della variazione assoluta dell'indice ISTAT dei prezzi al consumo per le famiglie degli operai e degli impiegati (2).**

(1) Pubblicata nel B.U. Lazio 22 ottobre 2015, n. 85.

(2) Il presente provvedimento è stato emanato dal Direttore regionale delle infrastrutture, dell'ambiente e delle politiche abitative.

#### **Lazio**

Reg. reg. 7 agosto 2015, n. 8 (1).

**Nuova disciplina delle strutture ricettive extralberghiere.**

(1) Pubblicato nel B.U. Lazio 10 settembre 2015, n. 73.

#### **Lazio**

Reg. reg. 7 agosto 2015, n. 9 (1).

**Misure a favore delle Organizzazioni di Volontariato di protezione civile.**

(1) Pubblicato nel B.U. Lazio 11 agosto 2015, n. 64.

**Lazio**

Delib.G.R. 4 agosto 2015, n. 410 (1).

**Definizione dei criteri per l'assenso della Regione Lazio ai programmi di alienazione di alloggi di Edilizia Residenziale Pubblica e reinvestimento, predisposti ai sensi del D.M. 24 febbraio 2015, pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale n. 115 del 20 maggio 2015, recante: "Procedure di alienazione del patrimonio di Edilizia Residenziale Pubblica".**

(1) Pubblicata nel B.U. Lazio 13 agosto 2015, n. 65, supplemento n. 1.

**Liguria**

Delib.G.R. 19 ottobre 2015, n. 1121 (1).

**Adeguamento alla legislazione regionale in materia di attività edilizia della modulistica uniforme nazionale per la presentazione della denuncia inizio attività alternativa al permesso di costruire di cui all'Accordo tra Governo, Regioni, Enti Locali concluso il 16.07.2015.**

(1) Pubblicata nel B.U. Liguria 18 novembre 2015, n. 46, parte seconda.

**Lombardia**

Delib.G.R. 30 novembre 2015, n. 10/4445 (1).

**Attuazione L.R. 36/2015 "Nuove norme per la cooperazione in Lombardia: misure a sostegno delle imprese cooperative".**

(1) Pubblicata nel B.U. Lombardia 11 dicembre 2015, n. 50.

**Lombardia**

Delib.G.R. 20 novembre 2015, n. 10/4362 (1).

**Differimento al primo gennaio 2017 delle disposizioni per l'efficienza energetica degli edifici, approvate con Delib.G.R. 17 luglio 2015, n. 10/3868, relative ai requisiti prestazionali dei serramenti, in caso di riqualificazione energetica.**

(1) Pubblicata nel B.U. Lombardia 25 novembre 2015, n. 48.

**Lombardia**

Delib.G.R. 30 novembre 2015, n. 10/4445 (1).

**Attuazione L.R. 36/2015 "Nuove norme per la cooperazione in Lombardia: misure a sostegno delle imprese cooperative".**

(1) Pubblicata nel B.U. Lombardia 11 dicembre 2015, n. 50.

**Lombardia**

L.R. 6 novembre 2015, n. 36 (1).

**Nuove norme per la cooperazione in Lombardia. Abrogazione della legge regionale 18 novembre 2003, n. 21. (2)**

(1) Pubblicata nel B.U. Lombardia 10 novembre 2015, n. 46, Supplemento.

(2) In attuazione della presente legge vedi la Delib.G.R. 30 novembre 2015, n. 10/4445.

#### **Lombardia**

L.R. 10 novembre 2015, n. 38 (1).

**Legge di semplificazione 2015 - Ambiti economico, sociale e territoriale.**

(1) Pubblicata nel B.U. Lombardia 12 novembre 2015, n. 46, Supplemento.

#### **Lombardia**

Reg. reg. 27 ottobre 2015, n. 9 (1).

**Disciplina della gestione del demanio lacuale e idroviario e dei relativi canoni di concessione (articoli 50 e 52, L.R. 6/2012).**

(1) Pubblicato nel B.U. Lombardia 30 ottobre 2015, n. 44, Supplemento.

#### **Lombardia**

D. Dirig. reg. 30 luglio 2015, n. 6480 (1).

**Disposizioni in merito alla disciplina per l'efficienza energetica degli edifici e per il relativo attestato di prestazione energetica a seguito della Delib.G.R. 3868 del 17 luglio 2015. (2)**

(1) Pubblicato nel B.U. Lombardia 19 agosto 2015, n. 34.

(2) Il presente provvedimento è stato emanato dal Dirigente Regionale dell'Unità Organizzativa Energia e reti tecnologiche presso la Direzione Generale Ambiente, energia e sviluppo tecnologico.

#### **Lombardia**

Delib.G.R. 17 luglio 2015, n. 10/3868 (1).

**Disposizioni in merito alla disciplina per l'efficienza energetica degli edifici ed al relativo attestato di prestazione energetica a seguito dell'approvazione dei decreti ministeriali per l'attuazione del D.Lgs. 192/2005, come modificato con L. 90/2013. (2)**

(1) Pubblicata nel B.U. Lombardia 23 luglio 2015, n. 30.

(2) Vedi, anche, il D. Dirig. reg. 30 luglio 2015, n. 6480.

#### **Lombardia**

Reg. reg. 17 luglio 2015, n. 7 (1).

**Modifiche al Reg. reg. 10 febbraio 2004, n. 1 (Criteri generali per l'assegnazione e la gestione degli alloggi di edilizia residenziale pubblica) in attuazione dell'art. 5 della legge regionale 24 giugno 2014, n. 18 (Norme a tutela dei coniugi separati o divorziati, in condizione di disagio, in particolare con figli minori).**

(1) Pubblicato nel B.U. Lombardia 21 luglio 2015, n. 30, supplemento.

### **Marche**

Delib.G.R. 26 ottobre 2015, n. 917 (1).

**Quadro attuativo 2015 della L.R. 16 aprile 2003, n. 5 “Provvedimenti per favorire lo sviluppo della cooperazione”.**

(1) Pubblicata nel B.U. Marche 6 novembre 2015, n. 98.

### **Piemonte**

D.P.G.R. 23 novembre 2015, n. 7/R (1).

**Regolamento regionale recante: “Disposizioni attuative degli articoli 4 e 5 della legge regionale 27 gennaio 2015, n. 1 (Provvedimenti per la riqualificazione della spesa regionale), relativi all’affidamento in concessione, in locazione o in uso gratuito dei beni immobili demaniali e patrimoniali regionali”.**

(1) Pubblicato nel B.U. Piemonte 26 novembre 2015, n. 47, S.O. n. 1.

### **Piemonte**

D.P.G.R. 9 novembre 2015, n. 6/R (1).

**Regolamento regionale recante: “Disciplina dei criteri e delle modalità relativi alle procedure di selezione per l’assegnazione dei posteggi per l’esercizio dell’attività di commercio al dettaglio su aree pubbliche in attuazione dell’articolo 10 della legge regionale 12 novembre 1999, n. 28 (Disciplina, sviluppo ed incentivazione del commercio in Piemonte)”.**

(1) Pubblicato nel B.U. Piemonte 12 novembre 2015, n. 45.

### **Piemonte**

L.R. 29 ottobre 2015, n. 23 (1).

**Riordino delle funzioni amministrative conferite alle Province in attuazione della legge 7 aprile 2014, n. 56 (Disposizioni sulle città metropolitane, sulle province, sulle unioni e fusioni di comuni).**

(1) Pubblicata nel B.U. Piemonte 29 ottobre 2015, n. 43, S.O. n. 2.

### **Piemonte**

Delib.G.R. 21 settembre 2015, n. 14-2119 (1).

**Disposizioni in materia di attestazione della prestazione energetica degli edifici in attuazione del D.Lgs. n. 192/2005 e s.m.i., del D.P.R. n. 75/2013 e s.m.i., del D.M. 26 giugno 2015 “Adeguamento del D.M. 26 giugno 2009 del Ministro dello sviluppo economico - Linee guida nazionali per la certificazione energetica degli edifici” e degli articoli 39, comma 1, lettera g) e i) e 40 della L.R. n. 3/2015.**

(1) Pubblicata nel B.U. Piemonte 24 settembre 2015, n. 38.

**Piemonte**

L.R. 26 ottobre 2015, n. 22 (1).

**Modifica alla legge regionale 24 gennaio 1995, n. 10 (Ordinamento, organizzazione e funzionamento delle Aziende Sanitarie Regionali).**

(1) Pubblicata nel B.U. Piemonte 29 ottobre 2015, n. 43.

**Piemonte**

L.R. 3 agosto 2015, n. 19 (1).

**Riordino del sistema di gestione delle aree protette regionali e nuove norme in materia di Sacri Monti. Modifiche alla legge regionale 29 giugno 2009, n. 19 (Testo unico sulla tutela delle aree naturali e della biodiversità).**

(1) Pubblicata nel B.U. Piemonte 6 agosto 2015, n. 31.

**Piemonte**

Delib.G.R. 31 luglio 2015, n. 29-1956 (1).

**Approvazione schema di Protocollo di intesa tra la Regione Piemonte e le Agenzie Territoriali per la Casa del Piemonte.**

(1) Pubblicata nel B.U. Piemonte 10 settembre 2015, n. 36.

**Piemonte**

Delib.C.R. 28 luglio 2015, n. 79-27040 (1).

**Modifiche alla Delib.C.R. 29 luglio 1999, n. 548-9691 di approvazione del regolamento edilizio tipo.**

(1) Pubblicata nel B.U. Piemonte 20 agosto 2015, n. 33.

**Puglia**

L.R. 19 novembre 2015, n. 33 (1).

**Modifiche alla legge regionale 30 luglio 2009, n. 14 (Misure straordinarie e urgenti a sostegno dell'attività edilizia e per il miglioramento della qualità del patrimonio edilizio residenziale) e norme interpretative alla legge regionale 7 ottobre 2009, n. 20 (Norme per la pianificazione paesaggistica).**

(1) Pubblicata nel B.U. Puglia 20 novembre 2015, n. 152.

**Puglia**

L.R. 30 ottobre 2015, n. 31 (1).

**Riforma del sistema di governo regionale e territoriale.**

(1) Pubblicata nel B.U. Puglia 2 novembre 2015, n. 142.

**Puglia**

Det. Reg. 1 ottobre 2015, n. 343 (1).

**Aggiornamento limiti di reddito per l'accesso ai benefici previsti per l'Edilizia Residenziale Pubblica Agevolata e Convenzionata (2).**

(1) Pubblicata nel B.U. Puglia 8 ottobre 2015, n. 131.

(2) Il presente provvedimento è stato emanato dal Dirigente regionale del Servizio politiche abitative.

**Sicilia**

D. Dirig. reg. 26 ottobre 2015 (1).

**Nuove direttive per l'alienazione e la locazione di alloggi di edilizia agevolata, ai sensi dell'art. 20 della legge 17 febbraio 1992, n. 179 (2).**

(1) Pubblicato nella Gazz. Uff. Reg. sic. 20 novembre 2015, n. 48.

(2) Il presente provvedimento è stato emanato dal Dirigente regionale generale del Dipartimento delle infrastrutture, della mobilità e dei trasporti.

**Sicilia**

L.R. 5 novembre 2015, n. 27 (1).

**Modifiche di norme in materia di cooperative giovanili.**

(1) Pubblicata nella Gazz. Uff. Reg. Sic. 13 novembre 2015, n. 47.

**Sicilia**

L.R. 10 luglio 2015, n. 13 (1).

**Norme per favorire il recupero del patrimonio edilizio di base dei centri storici.**

(1) Pubblicata nella Gazz. Uff. Reg. Sic. 17 luglio 2015, n. 29, S.O. n. 23.

**Trentino-A.A./Bolzano: Provincia autonoma**

L.P. 17 dicembre 2015, n. 16 (1).

**Disposizioni sugli appalti pubblici.**

(1) Pubblicata nel B.U. Trentino-Alto Adige 22 dicembre 2015, n. 51, supplemento n. 3.

**Trentino-A.A./Bolzano: Provincia autonoma**

Delib.G.P. 17 novembre 2015, n. 1317 (1).

**Edilizia abitativa agevolata: Articoli 58 e 97 della legge provinciale 17 dicembre 1998, n. 13, e successive modifiche, Ordinamento dell'edilizia abitativa agevolata - adeguamento dei limiti di reddito e delle quote di detrazione relativi ai redditi dell'anno 2015.**

(1) Pubblicata nel B.U. Trentino-Alto Adige 24 novembre 2015, n. 47.

**Trentino-A.A./Bolzano: Provincia autonoma**

Delib.G.P. 17 novembre 2015, n. 1318 (1).

**Articolo 73, comma 1, della legge provinciale 11 agosto 1997, n. 13, legge urbanistica provinciale - articolo 7, comma 1, della legge provinciale 17 dicembre 1998, n. 13, ordinamento dell'edilizia abitativa agevolata - determinazione del costo di costruzione per metro cubo e per metro quadrato per il primo semestre 2016.**

(1) Pubblicata nel B.U. Trentino-Alto Adige 24 novembre 2015, n. 47.

**Trentino-A.A./Bolzano: Provincia autonoma**

D.P.P. 16 novembre 2015, n. 28 (1).

**Regolamento di esecuzione sulle zone per insediamenti produttivi.**

(1) Pubblicato nel B.U. Trentino-Alto Adige 24 novembre 2015, n. 47

**Trentino-A.A./Bolzano: Provincia autonoma**

D.P.P. 14 ottobre 2015, n. 26 (1).

**Modifica del regolamento di esecuzione alla legge urbanistica provinciale.**

(1) Pubblicato nel B.U. Trentino-Alto Adige 27 ottobre 2015, n. 43.

**Trentino-A.A./Bolzano: Provincia autonoma**

Delib.G.P. 13 ottobre 2015, n. 1171 (1).

**Estensione dell'invio telematico delle domande tavolari.**

(1) Pubblicata nel B.U. Trentino-Alto Adige 20 ottobre 2015, n. 42.

**Trentino-A.A./Bolzano: Provincia autonoma**

L.P. 14 luglio 2015, n. 8 (1).

**Modifiche di leggi provinciali nei settori artigianato, industria, commercio, servizi, urbanistica ed altre disposizioni.**

(1) Pubblicata nel B.U. Trentino-Alto Adige 21 luglio 2015, n. 29, supplemento n. 3.

**Trentino-A.A./Trento: Provincia autonoma**

D.P.P. 3 dicembre 2015, n. 19-33/Leg (1).

**Regolamento concernente "Modificazioni al D.P.P. 12 dicembre 2011, n. 17-75/Leg. "Regolamento in materia di edilizia pubblica (legge provinciale 7 novembre 2005, n. 15 "Disposizioni in materia di politica provinciale della casa e modificazioni della legge provinciale 13 novembre 1992, n. 21 (Disciplina degli interventi provinciali in materia di edilizia abitativa)", articolo 11".**

(1) Pubblicato nel B.U. Trentino-Alto Adige 17 dicembre 2015, n. 50, Numero Straordinario n. 5.

**Trentino-A.A./Trento: Provincia autonoma**

D.P.Reg. 27 novembre 2015, n. 82 (1).

**Individuazione delle nuove specifiche tecniche relative alle informazioni da trasmettere telematicamente, delle modalità tecniche per la trasmissione dei dati, dell'orario di funzione del servizio telematico e delle ipotesi di sospensione dello stesso, della definizione e regolamentazione dell'irregolare funzionamento del servizio telematico, delle modalità di pagamento telematico e delle modalità di comunicazione sullo stato di esecuzione della domanda tavolare, ai sensi dell'articolo 3, comma 1-bis, della legge regionale 14 agosto 1999, n. 4 e s.m.**

(1) Pubblicato nel B.U. Trentino-Alto Adige 9 dicembre 2015, n. 49, Supplemento n. 2.

**Trentino-A.A./Trento: Provincia autonoma**

L.P. 4 agosto 2015, n. 15 (1).

**Legge provinciale per il governo del territorio.**

(1) Pubblicata nel B.U. Trentino-Alto Adige 11 agosto 2015, n. 32, Supplemento n. 2.

**Umbria**

Delib.G.R. 19 ottobre 2015, n. 1214 (1).

**Interventi di edilizia residenziale sociale destinati alla vendita, realizzati nell'ambito dei Programmi di Riqualificazione Urbana, approvati ai sensi della L.R. 11 aprile 1997, n. 13 - Trasformazione di uno o più alloggi in locazione a termine - Determinazioni.**

(1) Pubblicata nel B.U. Umbria 18 novembre 2015, n. 58.

**Umbria**

Delib.G.R. 7 settembre 2015, n. 1025 (1).

**Delib.G.R. n. 926 del 29 luglio 2013. Programma di vendita degli alloggi di ERS pubblica di proprietà dell'ATER regionale. Proroga validità del Programma ed integrazione alloggi.**

(1) Pubblicata nel B.U. Umbria 30 settembre 2015, n. 48, S.O. n. 3.

**Umbria**

Delib.G.R. 3 agosto 2015, n. 971 (1).

**Delib.G.R. n. 648 del 3 giugno 2014. Programma di vendita degli alloggi di ERS pubblica di proprietà dei Comuni. Integrazione.**

(1) Pubblicata nel B.U. Umbria 9 settembre 2015, n. 44.

**Umbria**

Delib.G.R. 20 luglio 2015, n. 868 (1).

**Modificazioni alla Delib.G.R. n. 362 del 27 marzo 2015: "Disposizioni per lo svolgimento delle funzioni di vigilanza e controllo sull'amministrazione delle fondazioni ai sensi degli**

**artt. 25 e segg. del codice civile ed ulteriori disposizioni relative alle associazioni e istituzioni private iscritte nel Registro regionale delle persone giuridiche.”.**

(1) Pubblicata nel B.U. Umbria 5 agosto 2015, n. 39.

#### **Umbria**

Delib.G.R. 13 luglio 2015, n. 852 (1).

**Adeguamento ed integrazione della disciplina degli interventi di recupero del patrimonio edilizio esistente e sostituzione dell'allegato A della Delib.G.R. 19 marzo 2007, n. 420 “Disciplina interventi di recupero del patrimonio edilizio esistente, art. 45, c. 1, lett. b) L.R. n. 1/2004 con il Repertorio dei tipi e degli elementi ricorrenti nell'edilizia tradizionale”. (Come modificata con Delib.G.R. 27 luglio 2015, n. 921).**

(1) Pubblicata nel B.U. Umbria 12 agosto 2015, n. 40, S.O. n. 1.

#### **Valle d'Aosta**

Delib.G.R. 24 luglio 2015, n. 1090 (1).

**Approvazione, ai sensi dell'art. 41 della legge regionale 25 maggio 2015, n. 13, delle modalità di gestione del sistema di riconoscimento dei soggetti abilitati al rilascio dell'attestato di prestazione energetica degli edifici e definizione delle caratteristiche e dei contenuti minimi dei corsi di formazione ed aggiornamento degli stessi. Revoca della Delib.G.R. n. 1448/2010 e della Delib.G.R. n. 2236/2010.**

(1) Pubblicata nel B.U. Valle D'Aosta 10 novembre 2015, n. 45.

#### **Veneto**

Delib.G.R. 28 settembre 2015, n. 1258 (1).

**Decreti del 26 giugno 2015 emanati dal Ministero dello sviluppo economico relativi alla metodologia di calcolo delle prestazioni energetiche e definizione delle prescrizioni e dei requisiti minimi degli edifici, agli schemi e modalità di riferimento per la compilazione della relazione tecnica di progetto ed all'adeguamento delle Linee guida nazionali per la certificazione energetica degli edifici, pubblicati nel S.O. n. 39 alla Gazzetta Ufficiale della Repubblica Italiana n. 162 del 15 luglio 2015. Disposizioni attuative.**

(1) Pubblicata nel B.U. Veneto 2 ottobre 2015, n. 94.

#### **Veneto**

Delib.G.R. 18 agosto 2015, n. 1110 (1).

**Programma regionale per l'edilizia residenziale pubblica 2001-2003 (Delib.C.R. 31 luglio 2002, n. 74). Approvazione delle procedure per l'alienazione e dell'Avviso di vendita degli alloggi di edilizia residenziale agevolata, destinati alla locazione permanente (art. 25, commi 1 e 2, della legge regionale 27 aprile 2015, n. 6).**

(1) Pubblicata nel B.U. Veneto 4 settembre 2015, n. 85.

**Veneto**

Delib.G.R. 11 agosto 2015, n. 1082 (1).

**Interventi regionali in materia di edilizia pubblica - Provvedimenti (L.R. n. 3/2003 art. 52, L.R. n. 59/1999, L.R. n. 16/2007, L.R. n. 27/2003 art. 50 e L.R. n. 11/2010 art. 3).**

(1) Pubblicata nel B.U. Veneto 1° settembre 2015, n. 84.

Gaetano Petrelli