

Osservatorio di giurisprudenza

a cura di Ernesto Briganti (*)

DIRITTI REALI

È AMMISSIBILE LA RINUNCIA ABDICATIVA ALLA PROPRIETÀ IMMOBILIARE

Cassazione Civile, SS.UU., 11 agosto 2025, n. 23093

Diritto di proprietà - Rinuncia abdicativa - Atto unilaterale non recettizio - Art. 827 c.c. - Meritevolezza dell'interesse perseguito

La rinuncia alla proprietà immobiliare è atto unilaterale e non recettizio, la cui funzione tipica è soltanto quella di dismettere il diritto, in quanto modalità di esercizio e di attuazione della facoltà di disporre della cosa accordata dall'art. 832 c.c., realizzatrice dell'interesse patrimoniale del titolare protetto dalla relazione assoluta di attribuzione, producendosi *ex lege* l'effetto riflesso dell'acquisto dello Stato a titolo originario, in forza dell'art. 827 c.c., quale conseguenza della situazione di fatto della vacanza del bene. Ne discende che la rinuncia alla proprietà immobiliare espressa dal titolare "trova causa", e quindi anche riscontro della meritevolezza dell'interesse perseguito, in sé stessa, e non nell'adesione di un "altro contraente".

REGIME PATRIMONIALE DELLA FAMIGLIA

IMMOBILE ACQUISTATO DAI CONIUGI IN REGIME DI COMUNIONE LEGALE AI SENSI DELL'ART. 179, COMMA 2, C.C.

Cassazione Civile, Sez. I, 21 luglio 2025, n. 20332

Regime patrimoniale della famiglia - Comunione legale - Acquisto di immobile - Partecipazione coniuge non acquirente - Art. 179, comma 2, c.c.

In caso di acquisto di un immobile effettuato dopo il matrimonio da uno dei coniugi in regime di comunione legale, la partecipazione all'atto dell'altro coniuge non acquirente, prevista dall'art. 179, comma 2, c.c., si pone come condizione necessaria, ma non sufficiente, per l'esclusione del bene dalla comunione, occorrendo a tal fine non solo il concorde riconoscimento, da parte dei coniugi, della natura personale del bene medesimo, richiesto esclusivamente in funzione della necessaria documentazione di tale natura, ma anche l'effettiva sussistenza di una delle cause di esclusione dalla comunione, tassativamente indicate dall'art. 179, comma 1, lett. c), d) ed f), c.c. Ne deriva che la dichiarazione del coniuge non opera acquirente sul piano probatorio assumendo natura ricognitiva e portata confessoria di

presupposti di fatto già esistenti quando risulti descrittiva di una situazione di fatto, ma non quando sia solo espressiva di una manifestazione di intenti.

OBBLIGAZIONI E CONTRATTI

PERICOLO DI EVIZIONE NEL PRELIMINARE DI VENDITA

Cassazione Civile, Sez. II, 25 luglio 2025, n. 21254

Contratti speciali - Preliminare di vendita - Pericolo di evizione - Sospensione dell'obbligo di stipulare il contratto definitivo

Il pericolo di evizione, anche parziale, disciplinato dall'art. 1481 c.c., che permette la sospensione del pagamento del prezzo e, in ipotesi di contratto preliminare di compravendita, la sospensione dell'obbligazione di stipulare il contratto definitivo, deve essere effettivo e non meramente presuntivo o putativo, non potendo consistere in un mero timore soggettivo che l'evizione possa verificarsi. Nel contratto preliminare di compravendita, l'esercizio del recesso ex art. 1385 c.c. non può essere giustificato dal solo pericolo di evizione, per il quale esiste il rimedio di cui all'art. 1481 c.c., ma, devono sussistere i presupposti di operatività stabiliti ai sensi degli art. 1453-1455 c.c.

FORMA DELL'ACCORDO RISOLUTIVO DEL CONTRATTO PRELIMINARE DI COMPRACENDITA

Cassazione Civile, Sez. II, 14 luglio 2025, n. 19323

Contratto preliminare - Accordo risolutorio - Forma - Art. 1351 c.c. - Forma ad substantiam

In tema di contratto preliminare di compravendita immobiliare, l'accordo risolutorio consensuale deve rivestire necessariamente la stessa forma scritta *ad substantiam* richiesta per il contratto originario che si intende sciogliere, non essendo sufficiente un accordo verbale o per *facta concludentia*. Tale principio trova fondamento nella medesima ratio dell'art. 1351 c.c., ovvero nell'incidenza che il preliminare esercita sui diritti reali immobiliari, sia pure in via mediata attraverso l'assunzione dell'obbligazione di trasferimento. La mera alienazione a terzi del bene oggetto del preliminare da parte del promittente venditore non costituisce prova dell'esistenza di un accordo risolutorio, trattandosi di atto neutro che può essere compiuto anche sulla base di diversi intenti. Non sussiste.

(*) Le massime sono redatte da Raffaella Scotti.

ATTO PUBBLICO, CLAUSOLE VESSATORIE E DISCIPLINA CONSUMERISTICA

Cassazione Civile, Sez. I, 10 luglio 2025, n. 18834

Contratto - Fideiussione - Atto pubblico - Disciplina Consumeristica - Clausole vessatorie

L'applicabilità della disciplina consumeristica può escludersi se e in quanto il consumatore abbia avuto la possibilità di concretamente incidere, anche provocandone la modifica o l'integrazione, sul contenuto del contratto da tali soggetti predisposto. Nel caso di fideiussione redatta per atto pubblico, l'intervento del notaio non implica affatto che il contratto sia oggetto di trattativa, segnatamente, di una trattativa qualificata da individualità, serietà ed effettività. Nulla esclude, in particolare, che il testo della clausola vessatoria, per conosciuto dal consumatore e reso più chiaro dall'intervento del notaio, sia frutto di una imposizione unilaterale e non costituisca pertanto espressione di una trattativa che presenti le richiamate caratteristiche: la stipula del contratto con atto pubblico notarile non è in conclusione circostanza in sé idonea a far ritenere che una o più clausole del contratto stesso siano state oggetto di trattativa individuale, seria ed effettiva e non esime pertanto il professionista dal fornire una prova in tal senso.

SOCIETÀ

CESSIONE QUOTE SOCIETARIE

Cassazione Civile, Sez. Trib., 7 luglio 2025, n. 18374

Società - Vendita di quote societarie - Cessione di azienda - Disciplina codicistica differente

La cessione totalitaria di quote societarie è soggetta ad una disciplina codicistica difforme da quella che regola la cessione d'azienda, sotto il profilo sia del regime di responsabilità dei debiti, sia della continuazione della medesima attività imprenditoriale, il che osta alla possibilità di qualificare la cessione di quote quale cessione d'azienda, in mancanza di elementi intrinseci all'atto soggetto a registrazione da cui inferire una diversa volontà delle parti.

CESSIONE DI QUOTE E COLLEGAMENTO NEGOZIALE

Cassazione Civile, Sez. I, 18 luglio 2025, n. 20091

Cessione di quote societarie - Oggetto mediato del negozio - Compravendita - Collegamento negoziale

Nel contratto di cessione di quote societarie, l'oggetto immediato del negozio è costituito dalla partecipazione sociale e solo quale oggetto mediato dalla

quota parte del patrimonio sociale che tale partecipazione rappresenta, sicché le carenze o i vizi relativi alle caratteristiche e al valore dei beni ricompresi nel patrimonio sociale possono giustificare la risoluzione per difetto di qualità della cosa venduta esclusivamente quando il cedente abbia fornito specifiche garanzie contrattuali ovvero ricorra il dolo del contraente. La cessione di quote societarie e il successivo contratto di compravendita immobiliare stipulato dalla società acquirente con soggetto terzo, ancorché finalizzati al medesimo scopo pratico di acquisizione patrimoniale dell'immobile, non configurano necessariamente un collegamento negoziale in senso tecnico tale da determinare l'estensione degli effetti risolutori dall'uno all'altro contratto, dovendo la causa concreta dell'operazione essere individuata nell'acquisto della qualità di socio della società proprietaria dell'immobile piuttosto che nella proprietà diretta del bene immobiliare. Il collegamento negoziale funzionale richiede infatti sia il requisito oggettivo, costituito dal nesso teleologico tra i negozi volti alla regolamentazione degli interessi reciproci delle parti nell'ambito di una finalità pratica consistente in un assetto economico globale ed unitario, sia il requisito soggettivo, costituito dal comune intento pratico delle parti di volere non solo l'effetto tipico dei singoli negozi ma anche il coordinamento tra di essi per la realizzazione di un fine ulteriore che ne trascende gli effetti tipici e assume autonomia causale.

SUCCESSIONI

AZIONE DI RIDUZIONE

Cassazione Civile, Sez. II, 3 luglio 2025, n. 18069

Successione ereditaria - Azione di riduzione - Legittimazione attiva - Legittimari - Erede legittimo

L'azione di riduzione di cui agli artt. 553 e 557 c.c. spetta esclusivamente ai legittimari e non può essere esercitata dall'eredità legittimo che, pur avendo titolo per succedere nella quota disponibile o nella successione legittima, non riveste la qualità di soggetto cui la legge riserva una quota necessaria del patrimonio ereditario. La legittimazione attiva all'azione di riduzione è infatti circoscritta ai soggetti indicati dall'art. 536 c.c., i quali possono chiedere nel concorso con altri successibili che le porzioni spettanti a questi ultimi si riducano proporzionalmente nei limiti necessari per integrare la propria quota di legittima. Ne consegue che l'eredità legittimo difetta della legittimazione sostanziale per proporre l'azione di riduzione, risultando tale azione improponibile indipendentemente dalle modalità di accettazione dell'eredità e dalla circostanza che il soggetto sia stato preterito dalla successione.

Osservatorio fiscale

a cura di Paolo Puri e Vincenzo Pappa Monteforte

IMPOSTE LOCALI

AGEVOLAZIONI

Cassazione Civile, Sez. V, 13 aprile 2025, n. 9620, ord.

IMU - Beneficio prima casa - Coniugi - Residenza presso indirizzi diversi - Affectio coniugalis - Rilevanza

L'agevolazione Imu per la prima casa spetta ai coniugi che risiedono nello stesso comune, anche se presso indirizzi diversi, su entrambi gli immobili. Tale ipotesi non configura una c.d. "seconda casa", poiché in quest'ultima ipotesi non spetterebbe l'esenzione, ma il diritto dei due coniugi ad avere residenze diverse, in virtù degli accordi sull'indirizzo della vita familiare liberamente assunti. Secondo la Cassazione non può, infatti, essere evocato l'obbligo di coabitazione stabilito per i coniugi, dal momento che una determinazione consensuale o una giusta causa non impediscono loro, indiscussa l'"*affectio coniugalis*", di stabilire residenze disgiunte.

IMPOSTA DI REGISTRO

AGEVOLAZIONI

Cassazione Civile, Sez. V, 13 febbraio 2025, n. 3701, ord.

Imposta di registro - Agevolazione prima casa - Abitazioni contigue - Accorpamento - Forza maggiore o caso fortuito - Evento inevitabile ed imprevedibile - Decadenza agevolazione - Insussistenza

La forza maggiore o il caso fortuito, idonei ad impedire la decadenza dell'acquirente che non abbia unificato all'abitazione principale l'immobile contiguo acquistato nel termine di diciotto mesi dall'acquisto, devono consistere in un evento inevitabile ed imprevedibile ed essere caratterizzati dal requisito della non imputabilità al contribuente. È quanto si verifica nel caso di mancato rispetto, nei diciotto mesi dall'acquisto, dell'impegno di unificare l'immobile acquistato con l'abitazione principale; configura, infatti, una causa di forza maggiore il mancato reperimento della documentazione sull'isolato che, nell'ambito di una pratica edilizia tempestivamente attivata, ostava all'esecuzione in tempo utile dei lavori necessari all'accorpamento.

Cassazione Civile, Sez. V., 13 febbraio 2025, n. 3696, ord.

Imposta di registro - Agevolazioni prima casa - Decadenza beneficio - Alienazione infraquinquennale - Nuovo acquisto

entro un anno - Acquisto con scrittura privata non autenticata - Data certa - Limiti

Per fruire dell'agevolazione "prima casa" è sufficiente che l'atto di acquisto dell'immobile abbia data certa, senza necessità di registrazione. In proposito, è sufficiente un atto di acquisto valido (e, quindi, scritto, oltre che rispettoso di tutti gli elementi essenziali del contratto), ma non è necessario che abbia la forma pubblica né che sia trascritto, purché faccia acquistare al contribuente la proprietà di un immobile da adibire ad abitazione principale e sia posto in essere entro un anno dall'alienazione infraquinquennale. Ciò che conta è l'oggetto dell'acquisto e non la sua trascrizione. Nel caso di specie, il contribuente, dopo aver venduto la prima casa (senza attendere che fossero trascorsi 5 anni dal suo acquisto agevolato), acquistava una nuova abitazione, mediante un contratto stipulato con scrittura privata non autenticata e non trascritto che, però, registrava all'Agenzia delle Entrate entro un anno dall'alienazione infraquinquennale.

IMPOSTA SULLE SUCCESSIONI E DONAZIONI

PRESUPPOSTO IMPOSITIVO

Cassazione Civile, Sez. V, 27 maggio 2025, n. 14063

Imposta successioni e donazioni - Revoca Testamento - Erede "diseredato" - Dichiarazione di successione - Successivo testamento - Pagamento imposte - Eventuale giudizio non definito - Esclusione

Ai fini dell'imposta sulle successioni e donazioni, non è dovuto alcunché dal soggetto istituito erede in un testamento poi successivamente revocato, poiché, in assenza di una valida vocazione ereditaria, viene meno il presupposto impositivo di cui all'art. 7, comma 4, D.Lgs. n. 346/1990 e ciò neppure se egli ha presentato la dichiarazione di successione, posto che il testamento revocato è come se non fosse mai esistito. La revoca testamentaria rende, infatti, inefficace la chiamata all'eredità e priva di effetti anche l'eventuale accettazione (espressa o tacita) compiuta dal chiamato, in quanto carente del titolo legittimante a succedere. Anche laddove le disposizioni testamentarie venissero impugnate dall'erede "revocato" ciò non consentirebbe di ritenere valida l'originaria chiamata all'eredità in quanto la reviviscenza delle disposizioni potrebbe derivare solo dal passaggio in giudicato della sentenza che dispone l'annullamento del testamento contenente la revocazione delle anteriori disposizioni testamentarie.

Osservatori

IMPOSTA SUL REDDITO DELLE PERSONE FISICHE E GIURIDICHE

BASE IMPONIBILE

Cassazione Civile, Sez. V, 21 febbraio 2025, n. 4663, ord.

Imposte sui redditi - Costi - Studio legale - Deducibilità costi interamente a carico dei Soci - Riaddebito collaboratori - Esclusione

I costi di uno studio legale non devono essere riaddebitati ai giovani collaboratori che prestano la propria attività in via esclusiva all'interno di esso seguendo le direttive dei fondatori dello Studio medesimo. Tali spese sono interamente deducibili dallo Studio associato senza che possa essere ipotizzato un obbligo di riaddebito agli altri professionisti-collaboratori. Non realizza, infatti, un'ipotesi di "uso comune" dello stesso studio da parte di più professionisti quella in cui i due avvocati fondatori si siano avvalsi della collaborazione di giovani laureati e questi ultimi, prestando la propria attività esclusivamente per lo studio, abbiano emesso le loro fatture nei confronti del medesimo senza svolgimento di alcuna attività autonoma dalla quale fosse derivata la necessità di ripartire le spese di uno studio comune.

Cassazione Civile, Sez. V, 14 marzo 2025, n. 9698, ord.

Imposte sui redditi - Cessione terreni suscettibili di utilizzazione edificatoria - Plusvalenza imponibile - Sussiste

La disciplina relativa alla tassazione delle plusvalenze derivanti dalla cessione di terreni suscettibili di utilizzazione edificatoria, di cui all'art. 67, comma 1, lett. b), T.U.I.R. (ex art. 81, lett. b), costituisce una regola speciale ed eccezionale rispetto a quella prevista dalla lett. a) della medesima norma, la quale si applica esclusivamente alle cessioni di terreni non edificabili secondo gli strumenti urbanistici vigenti al momento della vendita.

ACCERTAMENTO

Cassazione Civile, Sez. V, 5 maggio 2025, n. 11786, ord.

Imposte sui redditi - Plusvalenze - Cessione infraquinquennale di immobile - Destinazione ad abitazione principale - Esenzione da imposizione

La plusvalenza derivante dalla cessione a titolo oneroso di un'unità immobiliare urbana acquisita da meno di cinque anni in base a un titolo diverso dalla successione non costituisce reddito tassabile soltanto ove il cedente abbia effettivamente adibito l'immobile a propria abitazione principale. Ai fini dell'esenzione il legislatore ha attribuito esclusivo rilievo alla situazione di fatto consistente nella dimora abituale in un determinato immobile, a prescindere dalle risultanze anagrafiche. Di conseguenza, così come deve riconoscersi al soggetto anagraficamente residente in un Comune la possibilità di provare che un immobile sito in altro luogo è stato effettivamente destinato a propria abitazione principale per la maggior parte del tempo intercorso prima della vendita, allo stesso modo deve essere al pari consentito all'Agenzia delle Entrate di fornire elementi presuntivi volti a superare le contrarie risultanze anagrafiche, così da dimostrare che un immobile

ceduto a titolo oneroso a meno di cinque anni di distanza dal suo acquisto non abbia costituito la dimora abituale del cedente nel periodo anteriore all'alienazione.

AGEVOLAZIONI

Cassazione Civile, Sez. V, 7 marzo 2025, n. 6172, ord.

A agevolazioni - Imprenditore agricolo professionale (IAP) - Società agricola - Estensione delle agevolazioni a più società - Società di capitali - Società di persone - Limiti

Il divieto previsto dall'art. 1, comma 3-bis, D.Lgs. n. 99/2004, secondo cui un Amministratore può apportare la qualifica di imprenditore agricolo professionale (IAP) a una sola società, si applica esclusivamente alle società di capitali e non alle società di persone.

IVA

PRESUPPOSTO IMPOSITIVO

Cassazione Civile, Sez. V, 12 marzo 2025, n. 6551

Iva - Operazioni permutative - Operazioni indipendenti e autonome - Configurabilità - Obbligo di fatturazione e versamento Iva per ogni singola componente della permuta

Ai fini Iva, la permuta non costituisce un'unica operazione, ma una pluralità di operazioni autonome e indipendenti, ciascuna soggetta separatamente all'imposta. Pertanto ai sensi dell'art. 11, d.P.R. n. 633/1972, ogni singola componente della permuta deve essere fatturata e assoggettata a versamento Iva nel momento della sua esecuzione. L'emissione tardiva della fattura e il versamento dell'imposta in esercizi diversi non sanano la violazione.

IRAP

IMPOSTA SUI REDDITI

Cassazione Civile, Sez. V, 23 gennaio 2025, n. 1690, ord.

IRAP - Contributi repertoriali - Cassa previdenza notai - Modalità di deduzione

I contributi obbligatori versati dai notai alla Cassa nazionale del notariato costituiscono oneri inerenti all'attività professionale e sono deducibili dalla base imponibile Irap ai sensi dell'art. 54 T.U.I.R., non rilevando come deducibilità dal reddito complessivo ex art. 10, comma 1, lett. e), dello stesso testo unico.

GIURISPRUDENZA DI MERITO

CATASTO

Corte di Giustizia Tributaria di Primo Grado di Reggio Emilia, Sez. II, n. 80/02/25 del 20 marzo 2025

Accertamento catastale - Metodo comparativo - Vizio di motivazione - Carenza immobili oggetto di comparazione - Integrazione motivazione in corso di giudizio - Illegittimità

L'avviso di accertamento catastale fondato sul metodo comparativo è illegittimo per difetto di motivazione qualora non identifichi gli immobili comparati a quello accertato. La motivazione deve essere completa e presente sin dall'emanazione dell'atto e non può essere integrata in sede giudiziale. La carenza di motivazione, in violazione dell'art. 7 dello Statuto del Contribuente, determina l'annullamento dell'avviso.

IMU

Corte di Giustizia Tributaria di Primo Grado di Brescia, Sez. I, n. 123/1/25 del 26 febbraio 2025

IMU - Area graffata - Area edificabile derivata da frazionamento catastale - Precedente destinazione a uso pertinenziale - Annualità anteriori al frazionamento - Imposizione

L'IMU non è dovuta per le annualità anteriori al frazionamento catastale da cui è derivata un'area edificabile, qualora tale area risulti, per tutto il periodo oggetto di accertamento, catastalmente unita al fabbricato principale, priva di autonoma identificazione e funzionalmente destinata a uso pertinenziale.

PRASSI

IMPOSTA SULLE SUCCESSIONI E DONAZIONI

Agenzia delle Entrate - Circolare n. 3/E del 16 aprile 2025

Imposta sulle successioni e donazioni - Principali novità

Il documento di prassi mira a fornire istruzioni operative agli Uffici al fine di garantire l'uniformità di azione, a seguito dell'entrata in vigore del D.Lgs. 18 settembre 2024, n. 139, emanato in base alla delega prevista dall'art. 10, L. 9 agosto 2023, n. 111.

Di seguito, le principali novità:

Oggetto dell'imposta e ufficio competente per l'applicazione dell'imposta.

Relativamente all'oggetto dell'imposta, nel novellato art. 1 TUS sono ricompresi, oltre ai trasferimenti di beni e diritti per successione a causa di morte o per donazione, i trasferimenti di beni e diritti "a titolo gratuito", nonché quelli "derivanti da trust e da altri vincoli di destinazione". Con riferimento all'ufficio competente per l'applicazione dell'imposta di successione, è stato modificato l'art. 6, comma 1, TUS.

Introduzione del principio di autoliquidazione dell'imposta.

Secondo la nuova formulazione dell'art. 27, comma 2, TUS, l'imposta "è liquidata dai soggetti obbligati al pagamento in base alla dichiarazione di successione...".

Il pagamento dell'imposta autoliquidata è effettuato entro 90 giorni dal termine di presentazione della dichiarazione di successione. A titolo esemplificativo, nel caso

di apertura della successione in data 22 ottobre 2025 e di presentazione della relativa dichiarazione in data 15 aprile 2026, il versamento dell'imposta può essere effettuato entro il termine del 20 gennaio 2027 (90 giorni decorrenti dal termine finale del 22 ottobre 2026 per la presentazione della dichiarazione di successione).

Svincolo delle attività cadute in successione in favore dell'unico erede di età non superiore a ventisei anni.

Il comma 4-bis dell'art. 48 TUS stabilisce che le banche e gli altri intermediari finanziari, anche prima della presentazione della dichiarazione di successione, devono consentire lo svincolo delle attività cadute in successione, quando a richiederlo sia l'unico erede di età anagrafica non superiore a ventisei anni.

Determinazione dell'imposta.

Il nuovo art. 7 TUS inserisce nel testo unico le aliquote e le franchigie dell'imposta sulle successioni di cui all'art. 2, comma 48, D.L. n. 262 del 2006.

Presentazione della dichiarazione di successione.

Ex art. 28 TUS, la dichiarazione deve essere presentata, in via generale, telematicamente con modalità stabilite con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate.

Tra i soggetti obbligati alla dichiarazione di successione c'è anche il trustee, in caso di trust testamentario.

Limiti alla deducibilità dei debiti.

Il decreto delegato varia la disciplina stabilita dal TUS in materia di deducibilità dei debiti contratti dal defunto.

Liberalità indirette.

Con la modifica dell'art. 56-bis del TUR, l'accertamento delle liberalità diverse dalle donazioni, può essere effettuato "esclusivamente quando l'esistenza delle stesse risulti da dichiarazioni rese dall'interessato nell'ambito di procedimenti diretti all'accertamento di tributi".

Coacervo.

La novella interviene sull'art. 57, comma 1, TUS, prevedendo, ai soli fini delle franchigie di cui all'art. 56, che il valore attualizzato delle donazioni anteriormente effettuate dal donante a favore del donatario sia sommato idealmente al valore delle quote spettanti o dei beni e diritti oggetti della donazione.

È stato, poi, espressamente abrogato l'art. 8, comma 4, TUS, disciplinante l'istituto del c.d. "coacervo successorio".

Esonero dal regime di responsabilità solidale.

L'art. 7, L. n. 104/2024 ha introdotto nell'art. 36 TUS il comma 5-bis, prevedendo un esonero dal regime di solidarietà passiva per il pagamento dell'imposta sulle successioni e donazioni, nonché delle imposte ipotecaria e catastale, per i soggetti ivi espressamente indicati.

Trattasi, più specificamente, degli enti del Terzo settore, di cui al D.Lgs. n. 117/2017, nonché di tutti i soggetti indicati nell'art. 3 TUS.

Modifiche relative alle sanzioni sulle imposte di successione e donazione.

L'art. 4, comma 2, D.Lgs. n. 87/2024 modifica varie disposizioni in merito all'ammontare delle sanzioni relative a violazioni delle norme sulle imposte di successione e donazione, commesse a decorrere dal 1° settembre 2024, con una generale riduzione delle stesse.

AGEVOLAZIONI PRIMA CASA

Agenzia delle Entrate - Risposta a interpello n. 127 del 5 maggio 2025

Osservatori

Agevolazione "prima casa" - Nuovo termine di rivendita immobile agevolato pre-posseduto (legge di bilancio 2025) - Applicabilità atti precedenti - Limiti

Il contribuente - proprietario di un'abitazione acquistata nel 2018 con le agevolazioni "prima casa" e che in data 25 gennaio 2024, ha acquistato, nello stesso comune, un'altra abitazione, avvalendosi della medesima agevolazione e impegnandosi ad alienare entro un anno l'immobile agevolato preposseduto - può avvalersi della disposizione normativa che ha trasformato l'alienazione infrannuale in alienazione infrabiennale (comma 116, L. n. 207/2024, legge di bilancio 2025) e non decadere dai benefici prima casa fruiti sul nuovo acquisto.

Invero, la citata modifica normativa ha raddoppiato il termine per vendere la "prima casa" senza perdere l'agevolazione per il nuovo acquisto, in quanto il contribuente resta momentaneamente titolare di due immobili, acquistati entrambi con il beneficio in esame.

Con riferimento alla decorrenza della nuova disposizione, l'Agenzia delle Entrate ha precisato, con risposta fornita nel corso dell'8° Forum dei Commercialisti, tenutosi il 27 gennaio 2024 e pubblicata su Italia Oggi il 28 gennaio 2025, che il citato art. 1, comma 116, della legge di bilancio 2025, non prevede che l'estensione del predetto limite temporale sia riservata agli atti di acquisto di immobili stipulati a far data dal 1 gennaio 2025 e che lo stesso si applica anche nel caso in cui, al 31 dicembre 2024, non sia ancora decorso il termine di un anno, entro cui il contribuente è tenuto ad alienare l'immobile preposseduto.

IMPOSTE INDIRETTE

Agenzia delle Entrate - Risposta a interpello n. 126 del 30 aprile 2025

Contratto di affitto di ramo d'azienda soggetto a IVA - Durata pluriennale - Pagamento dell'imposta fissa di registro e dell'imposta proporzionale per la prima annualità rispetto alla parte immobiliare prevalente - Registrazione per i periodi ulteriori - Debenza della sola imposta di registro proporzionale

Il contratto di affitto pluriennale (durata anni dodici, tacitamente rinnovabile di sei anni in sei anni) di ramo d'azienda, assoggettato ad IVA - che ha scontato un'imposta di registro in minima fissa per il principio di alternatività di cui all'art. 40 TUR e un'imposta proporzionale dell'1% per la prima annualità, ai sensi dell'art. 35, n. 10-*quater*, D.L. n. 223/2006, con riferimento alla parte immobiliare prevalente - ove è previsto l'obbligo per i contraenti di versare l'imposta per le annualità successive, non già a mezzo del notaio rogante ma autonomamente e direttamente (art. 17, comma 3, TUR), in occasione della tassazione per i periodi ulteriori non paga nuovamente l'imposta fissa di registro.

L'imposta di registro in misura fissa, applicata al momento della registrazione del contratto di affitto di ramo d'azienda, infatti, ha natura di imposta d'atto ed è, dunque, connaturata al servizio di registrazione offerto dallo Stato.

Agenzia delle Entrate - Risposta a interpello n. 118 del 22 aprile 2025

IVA - Compensi professionali percepiti dagli eredi - Obblighi di certificazione

Nel caso di chiusura anticipata della partita IVA da parte del professionista poi defunto e di pagamento dei compensi professionali agli eredi, al netto della corrispondente IVA, ad opera del curatore di una società, nel frattempo fallita, l'obbligo di fatturazione si trasferisce agli eredi che, ovviamente, dovranno fatturare la prestazione eseguita dal *de cuius* non già in nome proprio, ma in nome del defunto.

Laddove, nonostante la richiesta del curatore di emettere la fattura, gli eredi rimangano inerti, sorgerà per il curatore l'obbligo di "regolarizzare" l'operazione, come prescritto dal comma 8 dell'art. 6, D.Lgs. n. 471 del 1997, al fine di evitare la sanzione *ivi* prevista.

Al riguardo, il citato art. 6, comma 8 come riformulato ad opera dell'art. 2, comma 1, lett. d), n. 7, D.Lgs. 14 giugno 2024, n. 87, ad oggi prevede che, il cessionario/commitente, in caso di omessa od irregolare fatturazione da parte del cedente/prestatore, per evitare l'applicazione della sanzione *ivi* prevista, non deve più emettere autofattura (o regolarizzare la fattura ricevuta) e versare l'imposta (o la maggiore imposta) all'erario, ma deve solo comunicare l'irregolarità all'Agenzia delle entrate, entro novanta giorni dal momento in cui avrebbe dovuto essere emessa la fattura regolare. A tal fine è stato istituito il codice TD29, utilizzabile nel sistema di interscambio (SDI) a decorrere dal 1° aprile 2025.

Deve, conseguentemente, intendersi parzialmente superata la soluzione resa con la risposta n. 52/E del 2020, ove - in caso di inerzia degli eredi - era stato rimesso al cessionario/commitente il compito di versare l'IVA relativa al compenso (da corrispondere, dunque, alla controparte al netto dell'imposta).

Stante la modifica normativa, dunque, il compenso andrà corrisposto agli eredi al lordo dell'imposta e sarà onere dei medesimi chiedere la riapertura della partita IVA del *de cuius* al fine di assolvere gli obblighi fiscali connessi al pagamento. Solo laddove gli eredi rimangano inerti, la controparte dovrà effettuare la comunicazione di rito disposta dall'art. 6, comma 8, D.Lgs. n. 471 del 1997, al fine di non incorrere nella sanzione *ivi* prevista. Va da sé che, in tale evenienza, l'Amministrazione finanziaria ha il potere di agire nei confronti dell'erede per recuperare l'imposta dovuta, le sanzioni e gli interessi.

Tutto ciò, senza dimenticare che, in linea generale: a) la cessazione dell'attività professionale, con conseguente estinzione della partita IVA, non può prescindere dalla conclusione di tutti gli adempimenti conseguenti alle operazioni attive e passive effettuate. Pertanto, il professionista che non svolge più l'attività professionale non può estinguere la partita IVA in presenza di corrispettivi per prestazioni rese in tale ambito ancora da fatturare nei confronti dei propri clienti; b) con riguardo agli obblighi fiscali sorti dopo il decesso del professionista, l'art. 35-*bis* del decreto IVA, dispone che, "gli obblighi derivanti, a norma del presente decreto, dalle operazioni effettuate dal contribuente deceduto possono essere adempiuti dagli eredi, ancorché i relativi termini siano scaduti non oltre quattro mesi prima della data della morte del contribuente, entro i sei mesi da tale data. Resta ferma la disciplina stabilita dal presente decreto per le operazioni effettuate, anche ai fini della liquidazione dell'azienda, dagli eredi dell'imprenditore".

DONAZIONE MODALE A FAVORE DEL TERZO

Cassazione Civile, Sez. V, 4 aprile 2024, n. 8875

Donazione modale - Donazione a favore del terzo - Onere - Doppia donazione

La donazione modale a favore di un terzo determinato, caratterizzata da spirito liberale da parte del disponente, può costituire una donazione indiretta. La donazione modale avente un destinatario determinato costituisce una doppia donazione, una eseguita a favore del donatario e l'altra eseguita a favore del beneficiario dell'onere. Nello schema della donazione modale a favore di un terzo determinato caratterizzato da spirito liberale, il donante realizza l'arricchimento patrimoniale del beneficiario attraverso l'intermediazione materiale del donatario, che agisce come sua *longa manus* per eseguire l'attribuzione o la prestazione costituente l'oggetto dell'onere.

REVOCA DELLA DONAZIONE

Cassazione Civile, Sez. II, 12 febbraio 2024, n. 3811

Donazione - Revoca - Art. 801 c.c. - Ingiuria grave - Comportamento del donatario - Ammissibilità

L'ingiuria grave richiesta, ex art. 801 c.c., quale presupposto necessario per la revocabilità di una donazione per ingratitudine, pur mutuando dal diritto penale la sua natura di offesa all'onore ed al decoro della persona, si caratterizza per la manifestazione esteriorizzata, ossia resa palese ai terzi, mediante il comportamento del donatario, di un durevole sentimento di disistima delle qualità morali e di irrispettosità della dignità del donante, contrastanti con il senso di riconoscenza che, secondo la coscienza comune, dovrebbero invece improntarne l'atteggiamento, e costituisce, peraltro, formula aperta ai mutamenti dei costumi sociali.

SOCIETÀ

CANCELLAZIONE DI SOCIETÀ DI CAPITALI

Cassazione Civile, Sez. III, 14 febbraio 2024, n. 4141

Società di capitali - Cancellazione - Art. 2495, comma 2, c.c. - Creditori insoddisfatti - Obbligazioni sociali - Permanenza in capo ai soci

In tema di effetti della cancellazione di società di capitali dal registro delle imprese, nei confronti dei creditori sociali insoddisfatti, il disposto dell'art. 2495, comma 2, c.c., implica che l'obbligazione sociale non si estingue, ma si trasferisce ai soci, i quali ne rispondono nei limiti di quanto riscosso a seguito della liquidazione, sicché grava sul creditore l'onere della prova circa la distribuzione dell'attivo sociale e la riscossione di una quota di esso in base al bilancio finale di liquidazione, trattandosi di elemento della fattispecie costitutiva del diritto azionato dal creditore nei confronti del socio.

SUCCESSIONI

DIVIETO DEI PATTI SUCCESSORI

Cassazione Civile, Sez. II, 5 gennaio 2024, n. 366

Divieto dei patti successori - Art. 458 c.c. - Patto rinunciativo - Transazione - Nullità

È nulla per contrasto con il divieto di cui all'art. 458 c.c. la transazione con la quale uno dei futuri eredi, quando è ancora in vita la *de cuius*, rinunci a vantare i diritti, anche quale legittimario, sulla futura successione, ivi incluso il diritto a fare accertare la natura simulata degli atti di disposizione posti in essere dalla *de cuius* in quanto idonei a dissimulare donazione.

Osservatorio di giurisprudenza

a cura di Ernesto Briganti

OBBLIGAZIONI E CONTRATTI

CONTRATTI AGRARI: DIRITTO DI PRELAZIONE E DI RISCATTO

Cassazione Civile, Sez. III, 12 marzo 2024, n. 6492

Contratti agrari - Diritto di prelazione - Riscatto agrario - Termine per il pagamento del prezzo ex art. 8, comma 6, L. n. 590 del 1965 - Modifica ad opera dell'art. 224, D.L. n. 34 del 2020 - Applicabilità ai giudizi pendenti - Interpretazione.

In materia di riscatto agrario, la norma transitoria di cui al secondo periodo del comma 4 dell'art. 224, D.L. n. 34 del 2020, conv. con modif. dalla L. n. 77 del 2020 - a mente della quale "si applica a tutti i giudizi pendenti alla data di entrata in vigore della legge di conversione del presente decreto" la disposizione di cui al primo periodo della stessa norma, che ha modificato l'art. 8, comma 6, L. n. 590 del 1965, stabilendo in sei mesi (invece che tre) il termine entro il quale deve essere versato il prezzo di acquisto, decorrente, ove sorga contestazione, dal passaggio in giudicato della sentenza che riconosce il diritto, ai sensi della norma di interpretazione autentica di cui all'articolo unico della L. n. 2 del 1979 - deve essere intesa come riferita ai giudizi riguardanti il diritto di riscatto e non a quelli diretti all'accertamento della decadenza da tale diritto per il mancato tempestivo pagamento del prezzo, ove maturata anteriormente all'entrata in vigore della legge di conversione ed in base al testo previgente.

CONTRATTO AUTONOMO DI GARANZIA

Cassazione Civile, Sez. I, 29 febbraio 2024, n. 5478, ord.

Contratti bancari - Cessione crediti in blocco - Onere prova banca - Contratto autonomo di garanzia

L'inserimento in un contratto di fideiussione di una clausola di pagamento "a prima richiesta e senza eccezioni" vale di per sé a qualificare il negozio come contratto autonomo di garanzia (c.d. *Garantievertrag*), in quanto incompatibile con il principio di accessorietà che caratterizza il contratto di fideiussione, salvo quando vi sia un'evidente discrasia rispetto all'intero contenuto della convenzione negoziale.

PRELIMINARE: IDENTIFICAZIONE DELL'OGGETTO DELL'IMMOBILE

Cassazione Civile, Sez. II, 1° marzo 2024, n. 5536

Preliminare - Identificazione oggetto dell'immobile - Art. 2932 c.c. - Sussistenza

Il codice civile non stabilisce un criterio generale di identificazione dei beni immobili ai fini della validità del contratto. L'identificazione di un immobile può avvenire attraverso mezzi diretti o indiretti, legali o convenzionali a seconda che siano stati predisposti al fine specifico di stabilire dei "contrassegni" di identificazione - così i dati catastali - ovvero consistano in un rinvio ad entità, rapporti o situazioni giuridiche di diverso contenuto e, rispettivamente, che siano previsti o imposti dalla legge o in via convenzionale. Solo laddove l'identificazione dell'oggetto del preliminare afferisca ad una pronuncia giudiziale ex art. 2932 c.c., occorre che, nel preliminare stesso, l'immobile sia esattamente precisato con indicazione dei relativi confini e dati catastali, dovendo la sentenza corrispondere esattamente al contenuto del contratto, senza poter attingere da altra documentazione i dati necessari alla specificazione del bene oggetto del trasferimento.

USURA

Cassazione Civile, Sez. III, 7 febbraio 2024, n. 3545

Usura nel contratto di leasing - Prezzo per l'esercizio dell'opzione - Spese assicurative

Ai fini della valutazione del rispetto della soglia di usura del tasso di interesse corrispettivo debbono essere dunque conteggiati sia il prezzo per l'esercizio dell'opzione di acquisto finale, previsto quale voce del risarcimento del danno per il caso di risoluzione per inadempimento, sia le spese di assicurazione collegate alla concessione del credito, quest'ultima non potendo avere attuazione in mancanza della prima.

DISTINZIONE TRA CONTRATTO DI OPERA E CONTRATTO DI APPALTO

Cassazione Civile, Sez. II, 9 febbraio 2024, n. 3682

Contratti speciali - Contratto di opera - Contratto di appalto - Differenze - Struttura e dimensione dell'impresa

La distinzione tra contratto d'opera e contratto d'appalto, posto che entrambi hanno in comune l'obbligazione verso il committente di compiere a fronte di corrispettivo un'opera senza vincolo di subordinazione e con assunzione del rischio da parte di chi li esegue, si basa sul criterio della struttura e dimensione dell'impresa a cui sono commissionate le opere. Pertanto, il contratto d'opera coinvolge la piccola impresa desumibile dall'art. 2083 c.c., mentre il contratto di appalto postula un'organizzazione di media o grande impresa cui l'obbligato è preposto.

Quindi, a seguito dell'opzione, si applica l'Iva nella misura agevolata del 10 per cento ai sensi del n. 127-*duodevices*) della Tabella A, parte terza, che contempla le "locazioni di fabbricati abitativi destinati ad alloggi sociali come definiti dal decreto del Ministro delle infrastrutture 22 aprile 2008".

Agenzia delle Entrate - Risposta a interpello 28 marzo 2023, n. 81

Operazione di "Trasferimento Universale del Patrimonio" prevista da ordinamento estero comportante trasferimento della proprietà di immobili in Italia - Trattamento fiscale ai fini delle imposte di registro, ipotecaria e catastale

Lo scioglimento di una società francese, proprietaria di soli due immobili siti in Italia di categoria catastale A/2, realizzato con atto da stipularsi in Francia e, successivamente depositato in atti di un notaio italiano, ai sensi dell'articolo 68 del Regolamento notarile di cui al R.D. 10 settembre 1914, n. 1326 - a seguito del quale l'intero patrimonio viene trasferito alla controllante, avente sede nel principato di Monaco - sconta l'imposta di registro nella misura del 9 per cento, ai sensi dell'articolo 1 della Tariffa, Parte Prima, allegata al TUR, calcolata sulla base imponibile prevista dall'art. 51, comma 2, TUR. Le imposte ipotecaria e catastale, invece, si applicano nella misura di euro 50,00 ciascuna, ai sensi dell'art. 10, comma 3, D.Lgs. 14 marzo 2011, n. 23.

Con riferimento agli atti formati all'estero, l'art. 2, lett. d), TUR prevede che "sono soggetti a registrazione, a norma degli articoli seguenti: d) gli atti formati all'estero, compresi quelli dei consoli italiani, che comportano trasferimento della proprietà ovvero costituzione o trasferimento di altri diritti reali, anche di garanzia, su beni immobili o aziende esistenti nel territorio dello Stato e quelli che hanno per oggetto la locazione o l'affitto di tali beni".

Inoltre, ai sensi dell'art. 106, n. 4, L. 16 febbraio 1913, n. 89, sull'ordinamento del notariato e degli archivi notarili, l'utilizzo nel territorio dello Stato italiano di atti pubblici rogati e delle scritture private autenticate in uno Stato estero è subordinato al preventivo deposito dei medesimi presso l'archivio notarile distrettuale o presso un notaio esercente la professione in Italia. Al riguardo, l'art. 68, R.D. 10 settembre 1914, n. 1326 contenente il regolamento di esecuzione della citata L. n. 89 del 1913, dispone che il notaio può ricevere in deposito, in originale o in copia, gli atti rogati in un Paese estero debitamente legalizzati, redigendo un apposito verbale, che deve essere annotato a repertorio. Gli atti stipulati all'estero, pertanto, ai fini dell'utilizzo nello Stato italiano, devono essere legalizzati o depositati presso il notaio o presso l'archivio notarile distrettuale.

L'operazione di "Trasferimento Universale del Patrimonio", contenuta nell'atto da depositare in Italia, è realizzata, ai sensi dell'art. 1844-5 del codice civile francese, a tenore del quale "la riunione di tutte le quote sociali in una sola mano non comporta lo scioglimento di diritto della società. Qualsiasi interessato può chiedere questo scioglimento se la situazione non è stata regolarizzata entro un anno. Il tribunale può concedere alla società un termine massimo di sei mesi per regolarizzare la situazione. Non può pronunciare lo scioglimento se, nel giorno in cui si pronuncia nel merito, tale regolarizzazione è avvenuta.

L'appartenenza dell'usufrutto di tutte le quote sociali ad uno stesso soggetto non ha effetti sull'esistenza della società. In caso di scioglimento, ciò comporta la trasmissione universale del patrimonio della società all'unico socio, senza che vi sia luogo a liquidazione. I creditori possono opporsi allo scioglimento entro trenta giorni a decorrere dalla sua pubblicazione".

Inoltre, l'art. 1703-I del codice civile monegasco prevede un meccanismo totalmente simile all'art. 1844 del codice civile francese. In particolare, la descritta operazione di scioglimento prevede anche la nomina di un "procuratore ad hoc", al quale viene conferito il potere di chiudere la situazione degli elementi attivi e passivi della società, cui consegue la trasmissione universale del patrimonio al suo unico socio. Il delineato istituto di diritto francese, denominato TUP, dunque, consiste in una procedura obbligatoria di scioglimento senza liquidazione prevista in caso di riunione delle quote di una società in un'unica persona giuridica. Al riguardo, assume rilievo la circostanza, che l'operazione in questione, qualificata secondo il diritto francese come Trasferimento Universale del Patrimonio ("TUP"), non può essere equiparata ad una fusione, così come definita dalla legislazione civilistica italiana dagli artt. 2501 ss. c.c. ed "è istituto proceduralmente distinto dalla fusione di diritto europeo". Esclusa l'assimilazione dell'istituto giuridico francese denominato TUP, anche sotto il profilo procedurale, a quello della fusione disciplinata dagli artt. 2501 ss. del codice civile italiano (che, peraltro, trova analogia disciplina nel codice civile francese), si applicano le regole generali previste in caso di scioglimento di società che comporti il trasferimento di beni al socio.

Agenzia delle Entrate - Risposta a interpello 22 marzo 2024, n. 78

Cessione di un marchio - Trasferimento subordinato al pagamento del saldo prezzo - Imposta di registro - Applicazione dell'aliquota proporzionale

Il trasferimento di un marchio, subordinato - ex art. 1353 c.c. - alla condizione sospensiva del pagamento del saldo prezzo nel termine concordato tra le parti, conferisce a chi acquista un vero e proprio potere decisionale in merito all'efficacia del contratto in sé, che dipende dalla esclusiva volontà del compratore. Detta condizione, in altri termini, mantiene la proprietà in capo al venditore fino al verificarsi dell'adempimento del pagamento dell'ultima rata da parte dell'acquirente, realizzando, in sostanza, gli effetti giuridici propri della fattispecie della vendita con riserva della proprietà di cui all'art. 1523 c.c.

Alla luce degli esposti principi, fiscalmente, si configura una condizione meramente potestativa.

Se è vero che l'art. 27, comma 1, TUR riconosce che "gli atti sottoposti a condizione sospensiva a condizione sospensiva sono registrati con il pagamento dell'imposta in misura fissa", la stessa norma, al comma 3, precisa che "non sono considerati sottoposti a condizione sospensiva le vendite con riserva di proprietà e gli atti sottoposti a condizione che ne fanno dipendere gli effetti dalla mera volontà dell'acquirente o del creditore". Conseguenza di ciò è la corresponsione, ai fini della registrazione, del 3% sui corrispettivi pagati e sui restanti da pagare, ai sensi dell'art. 9 della Tariffa, Parte prima, allegata al TUR.

Nel caso di revisione del classamento in base alla disciplina prevista dal comma 336 dell'art. 1, L. n. 311/2004, la decorrenza retroattiva delle rendite catastali, in relazione alla determinazione dei tributi parametrati sulle relative variazioni, come per l'ICI, incontra il limite della decadenza quinquennale indicata dall'art. 1, comma 161, L. n. 296/2006, con la conseguenza che l'ente impositore non è, in tali casi, esonerato dal dovere di attivarsi nel termine previsto da quest'ultima norma per accertare l'imposta dovuta.

GIURISPRUDENZA DI MERITO

IMPOSTA DI REGISTRO

Corte di Giustizia Tributaria di I Grado di Ferrara, Sez. I, 2 novembre 2023, n. 116

Imposta di registro - Agevolazioni prima casa - Acquisto di successiva unità immobiliare contigua a quella già posseduta - Effettivo accorpamento entro tre anni - Sufficienza - Mancato adempimento formale dell'unificazione catastale - Irrilevanza

In tema di agevolazioni tributarie, i benefici per l'acquisto della "prima casa" possono essere riconosciuti anche in caso di acquisto di una successiva unità immobiliare destinata ad essere accorpata all'unità abitativa preesistente, purché l'acquirente abbia proceduto alla effettiva unificazione degli immobili entro tre anni dalla data di registrazione dell'atto; in presenza della dimostrazione dell'unificazione delle due unità immobiliari in un'unica abitazione non qualificabile come "di lusso", l'agevolazione non può essere disconosciuta in virtù del mancato adempimento formale dell'unificazione catastale.

Corte di Giustizia Tributaria di I Grado di Bergamo, n. 375/1/2023

Imposta di registro - Avviso di liquidazione dell'imposta - Enunciazione di atti - Compensazione volontaria enuncziata in diverso contratto stipulato per "corrispondenza" - Imposta di registro in misura proporzionale - Legittimità

È legittimo l'avviso di liquidazione dell'imposta di registro applicata nella misura proporzionale dello 0,5% del valore della compensazione volontaria enuncziata in un diverso contratto stipulato per "corrispondenza", quale saldo del prezzo di vendita di parte delle quote azionarie.

IMPOSTA DI SUCCESSIONE

Corte di Giustizia Tributaria di II Grado di Alessandria, Sez. II, n. 445 del 30 ottobre 2023

Imposta sulle successioni e donazioni - Trasferimenti non soggetti all'imposta - Trasferimenti, a favore dei discendenti e del coniuge, di aziende o rami di esse, di quote sociali e di azioni - Svolgimento di attività di impresa - Necessità - Trasferimento di partecipazioni in società semplice di mero godimento immobiliare - Agevolabilità - Esclusione

Non spetta il beneficio di non assoggettamento all'imposta sulle successioni e donazioni previsto, dall'art. 3, comma 4-ter, D.Lgs. n. 346/1990, per i trasferimenti, a favore dei discendenti e del coniuge, di aziende o rami di esse, di quote sociali e di azioni, in difetto del requisito dello svolgimento di attività di impresa. Dunque, l'agevolazione non spetta nel caso di trasferimento di partecipazioni detenute in società semplice, avente quale oggetto principale la mera gestione passiva di asset immobiliari, in considerazione dell'impossibilità di qualificare quale "attività di impresa" il mero godimento immobiliare.

PRASSI

IMPOSTE INDIRETTE

Agenzia delle Entrate - Risposta a interpello 6 marzo 2024, n. 60

Cessione di alloggi sociali ad un Comune e successive operazioni di locazione - Trattamento fiscale agli effetti Iva e imposta di registro.

Ai sensi dell'art. 1, comma 2, D.M. Infrastrutture 22 aprile 2008: "è definito 'alloggio sociale' l'unità immobiliare adibita ad uso residenziale in locazione permanente che svolge la funzione di interesse generale, nella salvaguardia della coesione sociale, di ridurre il disagio abitativo di individui e nuclei familiari svantaggiati, che non sono in grado di accedere alla locazione di alloggi nel libero mercato. L'alloggio sociale si configura come un elemento essenziale del sistema di edilizia residenziale sociale costituito dall'insieme dei servizi abitativi finalizzati al soddisfacimento delle esigenze primarie".

Ai fini Iva, l'art. 10, comma 1, n. 8-bis, d.P.R. n. 633 del 1972 dispone l'esenzione dall'imposta, tra l'altro, per "le cessioni di fabbricati di civile abitazione destinati ad alloggi sociali, come definiti dal decreto del Ministro delle infrastrutture 22 aprile 2008, [...], per le quali nel relativo atto il cedente abbia espressamente manifestato l'opzione per l'imposizione". Detta disposizione stabilisce, quindi, per le cessioni di fabbricati di civile abitazione destinati ad "alloggi sociali" un regime naturale e ordinario di esenzione dall'Iva, con la possibilità per il cedente di manifestare espressamente l'opzione per l'imposizione nell'atto di cessione.

Esercitata la ricordata opzione, alle cessioni di alloggi definiti sociali, effettuate nei confronti di un Comune, in quanto fabbricati abitativi non di lusso, si applica l'Iva nella misura del 10%. In tale ipotesi, in virtù del principio di alternatività IVA/registro, le imposte di registro, ipotecaria e catastale restano dovute in misura fissa di euro 200,00 ciascuna.

In ordine al trattamento fiscale da riservare all'attività di locazione, essa rientra nell'ambito di applicazione dell'Iva. In particolare, il n. 8, del citato art. 10, d.P.R. n. 633 del 1972, stabilisce l'esenzione dall'Iva per le "locazioni e gli affitti, relative cessioni, risoluzioni e proroghe, [...], di fabbricati, comprese le pertinenze, le scorte e in genere i beni mobili destinati durevolmente al servizio degli immobili locati e affittati, escluse le locazioni per le quali nel relativo atto il locatore abbia espressamente manifestato l'opzione per l'imposizione, [...], di fabbricati abitativi destinati ad alloggi sociali...".