

**Edizione di giovedì 6 novembre 2014**

## **IVA**

[È legittima la detrazione dell'IVA sui veicoli concessi in uso promiscuo all'amministratore?](#)

di **Luca Caramaschi**

## **ACCERTAMENTO**

[Niente accertamenti basati sulla medie di settore, sì alla media ponderata](#)

di **Leonardo Pietrobon**

## **ENTI NON COMMERCIALI**

[L'obbligo di iscrizione nel registro delle società e asd tenuto dal Coni](#)

di **Guido Martinelli, Marta Saccaro**

## **DIRITTO SOCIETARIO**

[I patti parasociali e la loro validità nelle Srl](#)

di **Fabio Pauselli**

## **CONTENTZIOSO**

[Niente responsabilità solidale per gli eredi per imposta di registro](#)

di **Luigi Ferrajoli**

## **BUSINESS ENGLISH**

[Notary, Notarization: come tradurre 'autenticare la firma' in inglese?](#)

di **Stefano Maffei**

## IVA

---

### ***È legittima la detrazione dell'IVA sui veicoli concessi in uso promiscuo all'amministratore?***

di **Luca Caramaschi**

Con la **risposta** fornita in occasione di un recente **interpello** (il [n.904-472/2014](#)) la DRE Lombardia coglie l'occasione per pronunciarsi su un tema che finora non aveva ancora avuto il benché minimo commento da parte dell'amministrazione finanziaria: si tratta della misura della **detrazione** ai fini IVA applicabile ai costi relativi ai **veicoli** concessi in uso **promiscuo** agli **amministratori** di società (l'unica fattispecie perfettamente regolata, infatti, è quella dell'auto che viene concessa in uso promiscuo ai dipendenti).

Partiamo dal fondo e cioè dalle **conclusioni** cui perviene la citata Direzione Regionale. Nella considerazione che le due **tipologie** di rapporti di lavoro (l'ufficio di **amministratore** di società e quello di **lavoro dipendente**) non sono pienamente assimilabili a tutti gli effetti di legge, se ne ricava che le affermazioni contenute nella [risoluzione n.6/DPF del 20.02.2008](#), tese a riconoscere (a determinate condizioni) la piena detrazione dell'Iva nei casi di **utilizzo promiscuo** dell'auto concessa in uso al dipendente, non sono in alcun modo **estensibili** al caso dell'amministratore. Per tali fattispecie, quindi, secondo la **DRE Lombardia** andrebbero applicate le **regole** ordinarie previste dall'articolo 19-bis1 comma 1 lettera c) del D.P.R. n.633/72 e che prevedono la detrazione nella misura **limitata** del 40 per cento.

La richiamata **conclusione**, tuttavia, non può e **non** deve essere accolta per le ragioni di seguito esposte.

Sotto il profilo dell'Iva, le **modifiche** che sono state introdotte agli articoli 3, 13, 14 e 19-bis1 del D.P.R. n.633/72 dalla legge Finanziaria per l'anno 2008 (legge n.244/07), hanno determinato una

**situazione** in cui l'imposta afferente l'acquisto di **veicoli** utilizzati esclusivamente nell'esercizio dell'impresa o dell'arte o professione è integralmente **detraibile**.

Oltre, quindi, alle situazioni di **rigida strumentalità** dei veicoli stradali a motore (beni utilizzati da imprese di noleggio, tassisti, scuole guida) nonché alle esplicite **eccezioni** previste dalla norma (agenti di commercio), ve ne sono anche altre nelle quali è possibile rinvenire un uso aziendale esclusivo.

Nei casi di assegnazione dei predetti veicoli aziendali a determinati soggetti che operano per conto dell'impresa, tale "esclusività" nell'utilizzo del veicolo può essere raggiunta, secondo autorevole dottrina (si veda **circolare Assonime n.11 del 14.02.2008**), secondo due differenti modalità:

- **escludendo** *l'uso privato del veicolo da parte degli utilizzatori*: in tal senso, si ritiene necessaria la predisposizione di **idonea documentazione** (lettere di incarico, verbali di assemblea, clausole contrattuali, ecc.) nonché l'instaurazione di adeguate procedure che comprovino l'esclusivo utilizzo aziendale (non deve, in proposito, essere sottaciuto come – in molti casi – tale **prova** sia stata definita "**diabolica**" proprio per le difficoltà di **escludere** a priori ogni utilizzo **privato** del veicolo); ne, d'altro canto, l'amministrazione finanziaria ha mai fornito elementi concreti per dirimere definitivamente la questione;
- **addebitando** *all'utilizzatore un corrispettivo (assoggettato ad Iva) corrispondente all'uso privato del veicolo*. Tali operazioni, infatti, rientrano nell'esercizio dell'impresa e, realizzando **prestazioni di servizi** imponibili secondo la definizione della direttiva comunitaria n.112 del 2006 (obbligo di non fare o di permettere un atto o una situazione), **legittimano** la **detraibilità** dell'imposta sull'acquisto dei beni con i quali le stesse sono effettuate.

Le

**considerazioni** fin qui svolte, in quanto assumono una valenza generale, debbono ritenersi **applicabili** (e in questo senso si esprime anche Assonime con la citata circolare n.11/2008), non solo all'imprenditore individuale o ai lavoratori dipendenti ma anche ad **altri** soggetti (ad esempio i collaboratori, tra cui anche gli amministratori) che operano nell'interesse dell'impresa.

La conclusione secondo cui l'effettuato riaddebito, anche nei confronti dell'**amministratore**, consente la piena

**detraibilità** dell'Iva sul costo del veicolo risulta avallato da larga parte della dottrina.

L'

**addebito** da parte della società deve, inoltre, essere effettivo e non meramente **simbolico**. In proposito è bene ricordare che nell'ambito delle modifiche all'art.13 del DPR n.633/72 con cui si attribuisce

**rilevanza** al

**valore normale** ai fini della determinazione dell'imponibile di determinate operazioni, nell'ambito della messa a disposizione di

**veicoli stradali a motore** effettuata dal datore di lavoro nei confronti del proprio

**personale dipendente**, la base imponibile della prestazione è costituita dal valore normale dei servizi resi, se è previsto un

**corrispettivo** inferiore a tale valore. Per esigenze di

**semplificazione**, il successivo art.14 del D.P.R. n.633/72, nella versione precedente alle modifiche introdotte dalla

**Legge Comunitaria 2008**, assume come valore normale il

**valore** determinato ai fini delle imposte sul reddito per stabilire l'ammontare dei redditi di lavoro dipendente corrisposti in natura (

**c.d. fringe benefit**) soggetti a tassazione a norma dell'art. 51 del TUIR. Detto valore è costituito dal

**30 per cento** dell'importo corrispondente ad una percorrenza convenzionale di

**15.000 chilometri** calcolato sulla base del

**costo chilometrico** di esercizio desumibile dalle

**tabelle** elaborate dall'

**ACI** (Automobile Club Italia)

**elaborate** entro il 30 novembre di ciascun anno, con effetto dal periodo d'imposta successivo.

Pertanto, la Legge Comunitaria 2008 ha

**modificato** la disposizione contenuta nel comma 6 dell'articolo 14 (ora comma 3), relativa alla determinazione del valore normale nei casi di messa a disposizione ai dipendenti dei veicoli stradali a motore. La disposizione

**non fa più riferimento** al “

**conveniente**” valore normale determinato a norma dell' articolo 51, comma 4, lettera a) del TUIR (criterio

**convenzionale** determinato sulla base delle tariffe ACI),

**bensi** la sua individuazione è rinviata ad un

**decreto ministeriale** che in base al comma 6 dell'articolo 24 della legge n.88/09 (comunitaria 2008)

**doveva** essere emanato entro il 25 novembre 2009 (cioè 120 giorni dall'entrata in vigore della Legge Comunitaria 2008, avvenuta il 29 luglio 2009) ma che ad oggi,

**nonostante** siano trascorsi quasi cinque anni non ha ancora visto la luce . In

**attesa** della emanazione di tale decreto si

**continua** ad utilizzare il

**valore normale** identificato

**convenzionalmente** nel benefit forfettario ex art. 51 TUIR.

Veniamo però al caso  
**specifico** della  
**vettura** concessa in uso  
**all'amministratore**. Nell'ambito di tale fattispecie pare di potersi  
**escludere** l'applicabilità della disposizione di cui al citato articolo 14 D.P.R. n.633/72, in  
quanto essa va ad  
**interessare** esplicitamente il caso di  
**veicoli** messi a disposizione dal  
*"datore di lavoro nei confronti del proprio personale dipendente"*.

In altre parole, quindi, il  
**riaddebito** all'amministratore dovrebbe avvenire sulla base del tradizionale "valore  
**normale**" e non sulla base del "valore  
**convenzionale**" o di quello individuato con  
**futuro** decreto ministeriale nella versione post modifiche Comunitaria 2008.

Occorre in proposito  
**ricordare** che, malgrado si tratti di fattispecie  
**assimilate** dal punto di vista reddituale (tema non trattato in questa sede), l'amministrazione  
finanziaria considera  
**distintamente** il trattamento dei costi delle  
**auto** concesse ai  
**dipendenti** piuttosto che agli  
**amministratori** (escludendo per le vetture utilizzate da questi ultimi la previsione di favore  
contenuta nella lettera b-bis dell'articolo 164 TUIR): la richiamata  
**considerazione** dell'Agenzia delle Entrate pare di  
**portata generale**, applicabile, pertanto, anche alla disciplina  
**Iva**.

In conclusione, pertanto, se vero che le due  
**fattispecie** in precedenza richiamate  
**non vanno** per certi aspetti  
**assimilate** (diverso, infatti, è il criterio di quantificazione del  
**corrispettivo** da addebitare all'  
**amministratore** per l'  
**uso privato** del veicolo rispetto al dipendente), è altrettanto vero che proprio in quanto tale  
operazione rientra nell'esercizio dell'impresa realizzando prestazioni di  
**servizi imponibili** secondo la definizione della Direttiva Comunitaria n.112 del 2006 (obbligo  
di non fare o di permettere un atto o una situazione), le stesse non possono che legittimare la  
**piena**  
**detraibilità** dell'imposta sull'acquisto dei beni con i quali le stesse sono effettuate.

Si auspica, quindi, che sulla questione di tali considerazioni ne **prenda atto** amministrazione finanziaria centrale.

## ACCERTAMENTO

---

### ***Niente accertamenti basati sulla medie di settore, sì alla media ponderata***

di **Leonardo Pietrobon**

La Corte di Cassazione, ancora una volta interviene con due distinte sentenze per stabilire concetti che dovrebbero essere ormai chiari, ossia in primo luogo che lo **scostamento dalle medie di settore non legittima** di per sé l' **accertamento** e in secondo luogo che nell'accertamento dei ricavi non contabilizzati, basato sulle percentuali di ricarico, l'Agenzia delle entrate deve "normalmente impiegare il criterio della **media ponderale**".

Le sentenze a cui si fa riferimento sono rispettivamente la sentenza della **Corte di Cassazione del 15.10.2014 n. 21791** e la sentenza **17.10.2014 n. 22006**.

Con la prima pronuncia – la sentenza n. 21791/2014 – la Corte di Cassazione riprende un concetto già espresso in precedenza, secondo cui **le medie di settore non costituiscono un "fatto noto"**, storicamente provato, dal quale è sufficiente argomentare con giudizio critico, quello ignoto da provare, ma costituendo il risultato di una **estrapolazione statistica** di una pluralità di dati disomogenei, risultano **inidonee**, di per sé stesse, ad integrare gli estremi di una valida prova per presunzioni.

Sulla base di tale "principio", quindi, a parere della Corte di Cassazione **al fine di legittimare il ricorso**, in via analitico-induttiva, all'accertamento di maggiori redditi da parte dell'Ufficio, occorre che risulti la **sussistenza**, in concreto, di qualche **elemento ulteriore**, individuabile – in special modo – **nell'abnormità e nell'irragionevolezza della difformità tra la percentuale di ricarico applicata** dal contribuente e **la media di settore**, tale da incidere sull'attendibilità complessiva della dichiarazione (sul punto si vedano anche le precedenti sentenze dalla Corte di Cassazione n. 26388/2005 n. 18038/2005 n. 20201/10 e n. 27488/13).

Nel caso preso in esame dalla suprema Corte di Cassazione **non risulta alcun elemento ulteriore**, rispetto al dato dello

**scostamento fra la percentuale di ricarico media** del settore e **quella risultante dai dati contabili** dichiarati dall'impresa sottoposta a controllo, **che giustificasse la prevalenza del dato medio su quello dichiarato**, nemmeno la abnormità o l'irragionevolezza della difformità rilevata.

Con riferimento alla seconda questione – utilizzo della media ponderata sentenza n. 22006/2014 – a parere della Corte di Cassazione

**il ricorso alla media ponderata** deve essere

**utilizzato nell'attività accertativa dei ricavi non dichiarati** nel caso in cui l'accertamento consideri le percentuali di ricarico, in quanto l'utilizzo della

**media aritmetica semplice** è consentito

**quando la merce risulta omogenea e non qualora tra i vari tipi di merce esista una differenza di valore** e la tipologia di merce più venduta presenti una percentuale di ricarico molto inferiore rispetto a quella media.

Anche su questa questione, la Corte di Cassazione si è già espressa, con le

**sentenze n. 11165 del 21.5.2014**, affermando che

**per presumere l'esistenza di ricavi superiori a quelli contabilizzati** ed assoggettati ad imposta, **non bastano semplici indizi**, ma

**occorrono circostanze gravi, precise e concordanti**. Inoltre,

**non è legittima la presunzione di ricavi**, maggiori di quelli denunciati,

**fondata sul raffronto tra prezzi di acquisto e di rivendita operato su alcuni articoli**,

**anziché su un inventario generale delle merci** da porre a base dell'accertamento. E

**neppure si rende legittimo** il ricorso al sistema della

**media semplice**,

**anziché a quello della media ponderata**, quando tra i vari tipi di merce esiste una

**notevole differenza di valore ed i tipi più venduti** presentano una percentuale di ricarico inferiore a quella risultante dal ricarico medio (dello stesso parere si segnala anche la CTR Napoli n. 112/32/12).

La tesi affermata con l'ultima sentenza in ordine temporale si pone in piena

**contrapposizione** con quanto affermato dalla stessa

**Corte di Cassazione con la sentenza 16.12.2009 n. 26312** secondo cui, in ipotesi di accertamento basato sulle c.d. "percentuali di ricarico", è legittima la determinazione del reddito sulla base della

**media aritmetica semplice**, a meno che le merci oggetto di commercializzazione

**non siano appartenenti a categorie disomogenee** o abbiano diverso valore.

La Cassazione, nella citata sentenza, accogliendo la tesi dell'ufficio sostiene che, in linea di principio, la rettifica basata sulla

**media aritmetica semplice non è legittima** ove tra le merci

**esista una notevole differenza di valore, ed i tipi più venduti** presentino una percentuale di ricarico molto inferiore a quella risultante dal carico medio. In conclusione, viene affermato il seguente principio di diritto: ”



*il ricorso alla media aritmetica semplice, in luogo della media ponderata è consentito quando risulti l'omogeneità della merce ... o non sia eccepita la disomogeneità (sulla questione si veda la Corte di Cassazione 14328/2009). Sul piano dell'onere della prova, il presupposto della disomogeneità della merce, in relazione al quale è richiesta una prova più rigorosa ed elaborata, deve essere provato, e prima ancora eccepito, dal contribuente“.*

## ENTI NON COMMERCIALI

---

### ***L'obbligo di iscrizione nel registro delle società e asd tenuto dal Coni***

di **Guido Martinelli, Marta Saccaro**

Con la sentenza n. 1780/2014 pronunciata il 25 febbraio 2014 dalla sezione 24 della Commissione Tributaria Regionale di Milano, tra le varie contestazioni viene **esclusa la possibilità che un'associazione sportiva, non iscritta al Coni, possa applicare le agevolazioni fiscali** previste dall'art. 90 della L. n.289/2002.

La pronuncia consente quindi di fare il punto sull'**obbligo**, previsto per le associazioni sportive dilettantistiche, di **iscrizione al Registro telematico previsto dal Coni** e sulle conseguenze di un eventuale inadempimento.

Come ricordato dalla sentenza sopra richiamata l'obbligo di iscrizione nel registro, istituito con l'art. 90 della L. n. 289/2002 ha subito diverse modifiche. Allo stato attuale il Registro, di fatto istituito da una delibera amministrativa del Coni dell'11 novembre 2004, assolve ad una **duplice funzione**: oltre a **riconoscere ai fini sportivi** le associazioni e società sportive dilettantistiche (grazie ad un procedimento amministrativo interno), costituisce il **presupposto per l'applicazione ai sodalizi sportivi della disciplina fiscale privilegiata** (grazie al disposto dell'art. 7, comma 1, del D.L. 136/2004 che qualifica il Coni come "unico organismo certificatore dell'effettiva attività sportiva svolta dalle società e dalle associazioni dilettantistiche").

Di fatto, quindi, al registro viene accordata una **valenza solo dichiarativa** e, come tale, contestabile in sede di accertamento fiscale. La circostanza è confermata anche dalla considerazione che **l'iscrizione al registro** del Coni avviene **posteriormente all'affiliazione** alla Federazione o all'Ente di promozione sportiva (nei casi di procedura semplificata, in funzione delle convenzioni che il Coni ha stipulato con i singoli enti, l'iscrizione avviene in automatico e contestualmente alla affiliazione).

In ogni caso, quindi, **prima di effettuare l'iscrizione** al registro del Coni l'ente deve essere **regolarmente costituito** nei modi e nelle forme previste dai commi 17 e 18 dell'art. 90 della L. n. 289/2002 e successivamente deve essere affiliato (l'ente che consente l'affiliazione è tenuto ad effettuare un primo controllo formale di conformità statutaria). In pratica, quindi, la

costituzione dell'ente come soggetto sportivo dilettantistico avviene in autonomia mentre l'affiliazione e l'iscrizione nel registro sono adempimenti successivi, in ogni caso **necessari per regolarizzare la posizione.**

Pertanto, per un'associazione sportiva dilettantistica iscritta nel registro **la qualifica** (e le relative agevolazioni fiscali) **vale fino ad un eventuale contestazione in merito alla natura del soggetto.** Vero è, però, al contrario, che **in assenza di iscrizione non si possono ritenere applicabili le agevolazioni fiscali previste per le associazioni sportive dilettantistiche.**

Circa poi la contestazione sulla **natura** di "associazione sportiva dilettantistica" si sottolinea che questa deve essere effettuata avendo come riferimento il contenuto dell'art. 90 della L. n. 289/2002. La verifica deve in primo luogo riscontrare la **conformità dello statuto** ai requisiti previsti dai commi 17 e 18 del citato articolo 90 della L. n. 289/2002. Sotto questo profilo, si sottolinea che gli elementi indicati dalla richiamata disposizione sono tutti di sostanza e atti a **qualificare il soggetto sportivo dilettantistico.** In certi casi, però, la giurisprudenza ha affievolito la portata costitutiva delle previsioni. Ad esempio, la Commissione Tributaria Regionale del Lazio, sez. 14, nella sentenza n. 1002/2014 del 21 gennaio 2014 ha ritenuto irrilevante "la mancata indicazione della locuzione "dilettantistica" nella ragione sociale dell'associazione, trattandosi di un elemento meramente formale che non può incidere sulla natura sostanziale dell'associazione stessa".

Una volta analizzata la conformità dello statuto e la sussistente affiliazione con conseguente iscrizione nel Registro delle associazioni e società sportive tenuto dal Coni sarà poi necessario verificare la **corrispondenza tra quanto indicato nello statuto e quanto posto effettivamente in essere dall'associazione.** Nella maggior parte dei casi, le contestazioni puntano il dito sul mancato svolgimento di una reale vita di associazione a scapito di una vera e propria **attività d'impresa** (circostanza, questa, che deve in ogni caso essere sempre dimostrata). E' appena il caso di ricordare, poi, in conclusione, che, in presenza dei requisiti sopra richiamati (statuto conforme, affiliazione e iscrizione nel Registro Coni), l'eventuale **disconoscimento della applicabilità del regime forfettario di cui alla L. n. 398/1991** non può mai equivalere al disconoscimento della qualifica di associazione sportiva dilettantistica che, come sopra ricordato, è legata alla sussistenza di requisiti specifici.

## DIRITTO SOCIETARIO

---

### ***I patti parasociali e la loro validità nelle Srl***

di **Fabio Pauselli**

I **patti parasociali** sono quegli accordi per mezzo dei quali si intende **regolare il futuro comportamento degli aderenti al patto**, soci e non soci, durante lo svolgimento della vita della società. In particolare vengono siglati per tutelare gli interessi delle parti in causa, per colmare le lacune normative oppure per un generale adeguamento a sopravvenute ed effettive esigenze societarie.

Il codice civile affronta il tema relativo ai patti parasociali **espressamente per le S.p.A.**, con gli artt. 2341 *bis* 2341

*ter*, in quanto, a seguito della riforma del diritto societario, era più sentita in questa tipologia societaria, rispetto alle altre, l'esigenza di garantire regole certe e definite in considerazione della maggiore rilevanza per il pubblico e per il mercato finanziario. Tuttavia è la stessa relazione governativa al D.Lgs. n.6/2003 a puntualizzare che **analoghi patti possano riguardare altre forme societarie**, per le quali si renderà applicabile la disciplina generale dei contratti e dell'autonomia privata.

Pur essendo permesso nella s.r.l. ricorrere alla stipula di patti parasociali, è bene specificare che a quest'ultima non può essere applicata, per analogia, la disciplina presente nel codice civile, essendo destinata, come abbiamo visto, esclusivamente alle S.p.A., salvo il caso in **cui la società a responsabilità limitata sia la controllante di spa o sapa.**

Il motivo per cui non si è voluto regolamentare i patti parasociali nelle s.r.l., relegandone la disciplina all'autonomia privata delle parti, è più che evidente: vista la **maggiore flessibilità della disciplina delle s.r.l.** si dovrebbe propendere per un **inserimento di alcune previsioni direttamente nello statuto sociale**, le quali, invece, con riferimento alle S.p.A., inevitabilmente devono essere regolate nei patti parasociali.

Allora, vista la possibilità di disciplinare tutto all'interno dello Statuto, per quale motivo si dovrebbe ricorrere al patto parasociale nelle s.r.l.? Innanzitutto **la riservatezza**. Si pensi alla differenza tra patti parasociali e atto costitutivo: l'atto costitutivo ha una **validità erga omnes** mentre i patti parasociali hanno **efficacia reale solo tra le parti**. In questo modo l'eventuale inadempimento avrà una mera conseguenza risarcitoria tra le parti, non essendo il patto opponibile alla società e, quindi, ai

terzi. I patti parasociali, infatti, producono i loro **effetti di natura obbligatoria soltanto fra i soci** che li hanno sottoscritti e la loro violazione produce effetti, di tipo risarcitorio, **solo a favore degli aderenti**, essendone esclusi dagli effetti i **successivi acquirenti delle quote, gli eredi, i terzi non aderenti e la società risultante dalla fusione**. Così, ad esempio, mentre nel caso del **mancato rispetto di una previsione statutaria** le decisioni dell'assemblea **possono essere impugnate e annullate**, nel caso del **mancato rispetto del patto parasociale** non si avrà alcun effetto sulla **piena legittimità della deliberazione assembleare**, essendo esperibile la sola azione di risarcimento nei confronti del socio inadempiente.

Ancora, si potrebbe ricorrere ad un patto parasociale al fine di prevedere l'inalienabilità della partecipazione o la restrizione della sua circolazione **senza consentire al socio il diritto di recesso**. Oppure prevedere degli accordi in base ai quali i soci decidono **criteri di ripartizione degli utili o delle perdite diversi da quelli stabiliti dallo statuto o dall'atto costitutivo**, traducendosi in conguagli riguardanti i soli sottoscrittori dei patti. Inoltre i soci di una s.r.l. potrebbero essere interessati alla stesura di patti parasociali per coinvolgere **soltanto alcuni soci** oppure **soggetti terzi estranei alla compagine sociale**, fattispecie non regolamentabile in sede statutaria.

## CONTENZIOSO

---

### ***Niente responsabilità solidale per gli eredi per imposta di registro***

di **Luigi Ferrajoli**

Gli

**eredi** rispondono del debito del defunto verso il Fisco relativo all'**imposta di registro** solo pro quota e non in solido.

E' quanto statuito dalla Corte di Cassazione con la **sentenza n. 22426/2014** nella quale è stato specificato che il **principio della corresponsabilità solidale** degli eredi per i debiti tributari previsto in relazione alle imposte dirette sui redditi non è applicabile in **via analogica** alla fattispecie dell'imposta di registro.

La vicenda ha avuto origine da un **atto di liquidazione** per imposta di registro impugnato senza successo da un contribuente che, successivamente, era deceduto.

L'agente per la riscossione Equitalia Gerit S.p.a. ha quindi notificato agli eredi la **cartella esattoriale** nella quale ha richiesto il pagamento dell'intero debito **in via solidale**; una degli eredi ha proposto **opposizione** avverso la cartella ma il ricorso è stato respinto sia in primo che in secondo grado.

L'erede ha quindi proposto

**ricorso per Cassazione** avverso la sentenza di secondo grado eccependo, tra l'altro, la violazione e falsa applicazione dell'art. 65 del D.P.R. 600/1973 e del combinato disposto degli artt. 752, 754 e 1295 Cod. Civ.

Secondo la ricorrente infatti, non trattandosi nel caso in esame né di imposte dirette, né di imposta di successione, bensì di

**debito ereditario** conseguente al recupero nei confronti del *de cuius* della maggiore imposta di registro, sarebbe risultata applicabile la **regola generale di cui all'art. 1295 Cod. Civ.** (“

*Divisibilità tra gli eredi*”) che prevede che “

*Salvo patto contrario, l'obbligazione si divide tra gli eredi di uno dei condebitori o di uno dei*

*creditori in solido, in proporzione delle rispettive quote”.*

La contribuente formulava quindi il seguente quesito di diritto: “  
*Se in materia di imposte indirette, ed in particolare di **imposta di registro**, esiste un principio generale che imponga la **solidarietà tributaria** tra gli eredi del debitore principale, ovvero se trovi **applicazione analogica** il D.P.R. n. 600 del 1973, art. 65, dettato in tema di imposte dirette sui redditi. In caso contrario, atteso che nulla prevede sul punto il D.P.R. n. 131 del 1986, se trova applicazione la **disciplina dettata dal codice civile** e segnatamente il combinato disposto di cui gli artt. 752, 754 e 1295 cod. civ. laddove prevede la responsabilità pro quota degli eredi per i debiti del de cuius”.*

La Corte di Cassazione ha accolto il ricorso precisando che nel caso in esame doveva applicarsi la regola generale della **ripartizione dei debiti ereditari pro quota** di cui agli artt. 752 e 1295 Cod. Civ. non essendovi norme speciali derogatorie di tale previsione.

Secondo la Suprema Corte, infatti, alla fattispecie in esame non sarebbe “  
*applicabile la **regola speciale** della solidarietà dei coeredi di cui al D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, art. 65, soltanto predisposta per i debiti contratti dal de cuius relativamente al **mancato pagamento delle imposte sui redditi**; non essendo altresì applicabile la regola speciale della solidarietà dei coeredi contenuta al D.Lgs. 31 ottobre 1990, n. 346, art. 36, soltanto predisposta per il pagamento dell'**imposta di successione**; non essendo infine applicabile la **speciale regola della solidarietà** di cui al D.P.R. 26 aprile 1986, n. 131, art. 57, che non riguarda i coeredi del debitore solidale dell'imposta di registro”.*

I Giudici di legittimità hanno inoltre deciso il ricorso nel merito statuendo la **riduzione del debito** portato dalla cartella di pagamento impugnata **nella misura pari alla quota ereditaria della ricorrente**.

La  
**Suprema Corte** si era peraltro già espressa in modo analogo nella **sentenza n. 780/2011** con riferimento ad una fattispecie riguardante la liquidazione dell'imposta Invim: in tale occasione la Cassazione aveva osservato che nella disciplina della predetta imposta vigeva la **regola prevista dall'art. 26 del D.P.R. 643/1972** che limitava la **solidarietà** agli alienanti ed ai beneficiari del trasferimento di ciascun immobile, dovendosi quest'ultima categoria ritenersi riferita all'ipotesi di trasferimenti a titolo gratuito e pertanto, anche in quel caso, il **coerede** rispondeva del tributo non versato dal *de cuius* solo **nei limiti della propria quota di eredità**.

Il principio affermato dalla Corte di Cassazione nelle sentenze in commento risulta

particolarmente

**rilevante**, in quanto può trovare applicazione per tutte quelle

**imposte per le quali non è espressamente prevista la solidarietà dei coeredi**, tra le quali si annoverano, in particolare Iva, Imu e Tasi



## BUSINESS ENGLISH

---

### ***Notary, Notarization: come tradurre 'autenticare la firma' in inglese?***

di **Stefano Maffei**

Osservo spesso una certa confusione tra avvocati (*lawyers*) e commercialisti (*accountants*) quando occorre comunicare agli stranieri gli atti e gli adempimenti che, in Italia, devono essere compiuti **di fronte ad un notaio**. Una frase semplice, ma efficace, potrebbe essere: *under Italian law, this type of contracts must be signed before a notary.*

Prima di tutto, occorre sgombrare il campo da una questione non semplice. Il ruolo dei notai è disciplinato con differenze enormi da Stato a Stato, al punto che un comune denominatore del termine davvero non esiste a livello internazionale. In Italia (come in molti altri Stati d'Europa), il notaio è necessariamente un *graduate in law* che ha superato un esame di stato (*state examination* or *public examination*) e che svolge le funzioni di **pubblico ufficiale** in numerose occasioni. Negli Stati Uniti, invece, il *notary* (spesso definito anche *notary public*) è un individuo senza particolari qualifiche purché privo di **precedenti penali** (*with a clean criminal record*) che ha come unico ruolo quello di **autenticare la firma** (*to notarize documents*).

Tra le attività più redditizie per i notai italiani ci sono tradizionalmente le **transazioni immobiliari** (*real estate transactions*), in relazione alle quali il ruolo del notaio è anche quello di assicurarsi che il venditore abbia *good title* (ossia sia veramente il proprietario dell'immobile in questione). Tradizionalmente, negli USA questo compito è svolto dalle c.d. *title companies*. Altro settore cruciale è quello del diritto delle successioni (*inheritance law*) e in particolare il

**testamento** (che si traduce con *will*). Infine, meritano una menzione gli adempimenti in tema di **diritto societario** (definibile alternativamente come *company law*, all'inglese, ovvero *corporate law*, all'americana).

La questione più interessante, tuttavia, riguarda il verbo *to notarize* che io tradurrei proprio come **autenticare la firma** di un determinato atto. Ecco una definizione: *a document that has been notarized is one that's been marked with a stamp (or seal, sigillo), which indicates that the signature on the document is legitimate*. Tipicamente un notaio osserva chi firma il documento, e poi appone la sua firma e un timbro accanto alla sottoscrizione dell'autore (*A notary watches you sign a document, and then places the stamp and his /her signature near your signature*).

Nell'era della *identity theft* (il reato di **furto d'identità**) non è una questione da poco.

Per iscrivervi alla visita studio organizzata da EFLIT a Philadelphia e New York City nel mese di aprile 2015 visitate il sito [www.eflit.it](http://www.eflit.it)