

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

Con sentenza del 28/12/2012 la Corte d'Appello di Catanzaro, rigettato quello in via principale spiegato dalla società Medical s.r.l., in accoglimento del gravame in via incidentale interposto dalla sig. Elena Mottola di Amato e in conseguente riforma della pronunzia Trib. Catanzaro n. 3123/2011, ha dichiarato risolto per inadempimento della prima, conduttrice, il contratto di locazione tra le parti stipulato in data 20/10/2008, condannando la medesima al <<pagamento delle differenze dovute tra il canone corrisposto e quello effettivamente dovuto pari ad euro 5.500 mensili, con maggiorazione di interessi legali dalla data di ogni scadenza fino al soddisfo>>.

Avverso la suindicata pronunzia della corte di merito la società Medical s.r.l. propone ora ricorso per cassazione, affidato a 2 motivi, illustrati da memoria.

Resiste con controricorso la Mottola di Amato, che ha presentato anche memoria.

MOTIVI DELLA DECISIONE

Con il 1° motivo la ricorrente denuncia <<violazione e/o falsa applicazione dell'art. 112 c.p.c., in riferimento all'art. 360, 1° co. n. 3, c.p.c. //

Con il 2° motivo denuncia <<violazione e/o falsa applicazione degli artt. 1362, 1355 c.c., in riferimento all'art. 360, 1° co. n. 3, c.p.c. //

Si duole che la corte di merito abbia erroneamente interpretato la volontà contrattuale delle parti in quanto <<si è

limitata alla lettura dell'Art. 2 dell' "Accordo Integrativo", accertandone la presunta natura di "controdi chiarazione" attestante la simulazione relativa del prezzo">>, omettendo tuttavia l'analisi anche dell'art. 3 del medesimo accordo, laddove <<la previsione contenuta all'art. 2 dell'"Accordo Integrativo" ... ha una portata assai diversa ove apprezzata in uno a quanto stabilito all'art. 3 del medesimo accordo>>, in quanto le <<due previsioni sono intimamente collegate e non possono che essere sinergicamente intese, nella ricostruzione dell'economia generale dell'accordo>>.

Lamenta che la <<clausola di cui all'art. 2 ha ragion d'essere e sussiste in virtù dell'esistenza di quella di cui all'art. 3. Anzi, è quest'ultima che finisce per essere quella principale dell'accordo, essendo l'altra di cui all'art. 2 un'ipotesi residuale e sussidiaria, la cui operatività, nella volontà delle parti, presuppone proprio la non auspicata applicazione dell'art. 3>>.

Deduce che a tale stregua, diversamente da quanto sostenuto dalla corte di merito nell'impugnata sentenza, la <<comune reale intenzione delle parti>> è quella di individuare nell'"Atto integrativo" <<un canone maggiore di quello descritto nel contratto di locazione, determinandolo in "euro 42.000,00 annue, pari ad euro 3.500,00 mensili per il primo sessennio ed euro 50.400,00 annue, pari ad euro 4.200,00 mensili, per l'eventuale secondo "sessennio">>, nonché di stabilire che <<l'eventuale successiva registrazione dell' "Atto integrativo" avrebbe

comportato l'ulteriore aumento del canone a "euro 66.000,00 annue, pari ad euro 5.500,00 mensili">>.

Sostiene trattarsi dunque di accordo prevedente: <<I) il versamento di somme ulteriori rispetto al canone pattuito nel contratto di locazione; II) la determinazione del canone in misura differenziata e crescente per frazioni successive di tempo nell'arco del rapporto>>; con <<variazioni in aumento in relazione a eventi oggettivi predeterminati del tutto diversi e indipendenti rispetto alle variazioni annue del potere d'acquisto della moneta>>.

Lamenta che entrambe le previsioni sono <<non meritevoli di tutela da parte dell'ordinamento e perciò nulle, in ragione di quanto previsto all'art. 79 L. n. 392/78, il quale era stato correttamente applicato, in prima istanza, dal Tribunale di Catanzaro, secondo l'indirizzo conforme della giurisprudenza di legittimità formatasi sul tema>>. Sicché erroneamente la corte di merito ha ritenuto che <<ci si trova innanzi "ad un canone di locazione fissato sin da subito in euro 5.500,00 mensili">>, e ha ravvisato trattarsi di pattuizione lecita e non già nulla per violazione dell'art. 79 l.loc.

Nella memoria ex art. 378 c.p.c., nel fare richiamo alla <<sentenza a Sezioni Unite ... (n. 18213 del 17 settembre 2015) che ha sancito -in una fattispecie identica a quella di cui si discute, seppur con riguardo a una locazione a uso abitativo- la nullità di ogni pattuizione volta a determinare un importo del canone di locazione superiore a quello risultante dal contratto

scritto e registrato, al di là e a prescindere da qualsivoglia elemento esterno all'atto>>, lamenta che <<una diversa interpretazione si risolverebbe nella sostanziale vanificazione della duplice *ratio* perseguita dal legislatore, intento, in via principale, (I) a colpire l'elusione fiscale, ma nel contempo e in via subordinata, (II) a tutelare la parte contrattualmente debole al momento della stipulazione, quando indubbiamente il locatore gode di una posizione dominante, potendo pretendere un canone maggiorato per concedere in godimento il bene>>.

La questione sottoposta all'attenzione della Corte attiene alla validità o meno di una pattuizione estrinsecantesi nella stipulazione di un contratto di locazione ad *uso diverso* da abitazione recante la determinazione del canone annuale nella misura di 14.400,00, pari ad euro 1.200,00 mensili, e di un contestuale "Accodo² integrativo" recante le seguenti previsioni:

Art. 2: "Le parti, di comune accordo, hanno convenuto che il reale ed effettivo corrispettivo della locazione è determinato, viceversa, in euro 66.000,00 (sessantaseimila/00) annue, pari a rate mensili di euro 5.500,00 (cinquemilacinquecento/00) cadauna che la conduttrice si obbliga espressamente a corrispondere, alla locatrice, in moneta avente corso legale oppure a mezzo bonifico bancario, nel termine essenziale del giorno 15 di ogni mese, considerata la tipologia del locale, nonché la sua ubicazione".

Art 3: "Avendo le parti concordemente stabilito di non sottoporre il presente atto integrativo a registrazione, detto canone resta ridotto ad euro 42.000,00 annue pari ad euro 3.500,00

mensili per il primo sessennio ed ad euro 50.400,00 annue pari ad euro 4.200,00 mensili per l'eventuale secondo sessennio. Resta inteso che qualora una o entrambe le parti dovessero procedere alla registrazione del presente atto integrativo, il canone di locazione da corrispondere sarà quello stabilito nel suo intero ed iniziale ammontare di euro 66.000,00 annue pari ad euro 5.500,00 mensili. Resta, in ogni caso, immutato il termine essenziale di pagamento mensile del canone di cui al punto che precede".

Nell'impugnata sentenza risulta dalla corte di merito dato invero atto che il <<contratto di locazione relativo agli immobili oggetto di controversia sottoscritto tra le parti in data 20 ottobre 2008 risulta registrato presso l'Agenzia delle Entrate - Ufficio di Catanzaro- in data 4 novembre 2008>> prevede <<all'articolo 4, la determinazione del canone in euro 14.400 "da pagarsi al domicilio della signora Mottola di Amato in 12 rate mensili anticipate di euro 1.200 ciascuna entro il giorno 15 del mese di riferimento, termine essenziale per la locatrice">>.

Ancora, che <<in atti è versata copia dell'atto integrativo al contratto di locazione, pur esso sottoscritto il 20 ottobre 2008, registrato in Napoli 22 gennaio 2009, nel quale si dava [atto] della sottoscrizione in pari data del contratto sopra indicato con la determinazione dell'importo di euro 14.400 quale canone annuo relativo agli immobili in questione>>, ove si precisa che <<il vero canone di locazione stabilito dalle parti è pari ad uno (*rectius*, euro) 66.000 annue pari ad euro 5.500 mensili>>.

Nel richiamare i sopra riportati artt. 2 e 3 dell' "Accordo integrativo" *de quo*, la corte di merito perviene quindi ad affermare che <<la previsione contrattuale aggiuntiva di cui all'art. 2 di cui al patto integrativo, registrato prima della introduzione del giudizio ... vale a configurarsi alla stregua di controdeklarazione attestante la simulazione relativa del prezzo>>.

Aggiunge altresì al riguardo: <<Di tanto fa fede il testuale accordo consegnato allo scritto dalla parti e sopra trascritto: evidente è lo scopo di dissimulare l'effettivo corrispettivo della locazione ai ben intuibili scopi di elusione fiscale>>.

Conclude quindi affermando che <<il complesso regolamento delle rispettive posizioni patrimoniali operato dalle parti conduce a ritenere di esser dinanzi ad un canone di locazione fissato sin da subito in euro 5.500 mensili: ne fa fede il fatto che il contratto sottoscritto il 20 ottobre 2008 faceva retroagire i suoi effetti al 1° maggio dello stesso anno, con la previsione di uno "sconto" in ragione della mancata registrazione dell'effettivo importo contrattuale>>.

La stessa controricorrente evidenzia nei propri scritti difensivi che <<la reale volontà delle parti riportata nel contratto di locazione e nel patto aggiuntivo coevo è stata chiara ed esplicita sin dall'inizio>> nel fissare il <<reale canone di locazione ... in euro 5.500,00 mensili, prevedendo uno "sconto", sull'implicito accordo di non dichiarare al fisco l'effettivo importo del canone di locazione>>.

Precisa che <<la comune intenzione delle parti contenuta nel contratto di locazione e nell'atto integrativo -che deve considerarsi un tutt'uno in ragione della contestuale sottoscrizione- è stata quella di concordare l'effettivo ammontare del canone di locazione, pari ad euro 5.500,00 mensili e di ottenere uno "sconto", a vantaggio di entrambe le parti. Infatti la locatrice avrebbe risparmiato non versando quanto dovuto all'erario e la conduttrice sborsando una somma minore rispetto a quella concordata>>.

Né, osserva ulteriormente, vale in contrario <<obiettare che la registrazione tardiva dell'accordo integrativo sarebbe inutiliter data, poiché il contratto non registrato sarebbe addirittura inesistente ex art. 1423 c.c.>>, in quanto <<siffatta prospettazione avrebbe ripercussioni negative non soltanto sugli interessi delle parti ma altresì sugli interessi dell'erario>>.

Va anzitutto osservato come risponda a principio consolidato nella giurisprudenza di legittimità che, per effetto della libera determinazione convenzionale del canone locativo per gli immobili destinati ad *uso diverso* da abitazione, sia legittima la clausola con cui si convenga una determinazione del canone in misura differenziata, crescente per frazioni successive di tempo nell'arco del rapporto, purché ancorata ad elementi certi e predeterminati (idonei ad influire sull'equilibrio economico del sinallagma contrattuale e del tutto indipendenti dalle eventuali variazioni annuali del potere di acquisto della moneta), e sempre che non risulti una sottostante volontà delle parti volta in

realità a perseguire surrettiziamente lo scopo di neutralizzare esclusivamente gli effetti della svalutazione monetaria, e ad eludere pertanto i limiti quantitativi posti dall'art. 32 della legge c.d. "sull'equo canone", incorrendo conseguentemente nella sanzione di nullità prevista dal successivo art. 79 (v. in particolare Cass., 5/3/2009, n. 5349. Cfr. altresì, da ultimo, Cass., 24/3/2015, n. 5849).

Orbene, nella specie la pattuizione *de qua* si appalesa in effetti volta a perseguire proprio siffatta vietata finalità, unitamente a quella di risparmio fiscale per la locatrice.

Con particolare riferimento alla "finalità fiscale" dell'operazione negoziale nella specie posta in essere dalle parti, va posto in rilievo come questa Corte abbia già avuto modo di osservare (con riferimento ad analoga pattuizione relativa a contratto di locazione ad uso abitativo: v. Cass., 3/1/2014, n. 37), che ai fini della relativa interpretazione decisivo rilievo assume la sua natura "sostanziale", della quale sicuro indice rivelatore è anche la causa concreta del negozio, altro e diverso dal contratto scritto e già registrato, dalle parti coevamente (ma anche successivamente o financo anteriormente) stipulato.

In quanto contemplante un canone superiore rispetto all'importo a tale titolo indicato nel contratto scritto e registrato, tale patto risulta in realtà funzionalmente volto a realizzare il risultato di garantire al locatore di ritrarre dal concesso godimento dell'immobile un reddito superiore rispetto a quello assoggettato ad imposta (nel caso, di registro).

Esso costituisce allora lo strumento dal locatore piegato al conseguimento di un risparmio d'imposta.

La causa concreta di tale patto consente tuttavia di disvelare siffatta finalità di elusione fiscale, deponendo per la conseguente relativa nullità.

Siffatto patto non può infatti riconoscersi come valido ed efficace, impingendo nella violazione dell'interesse pubblicistico sotteso alla norma fiscale elusa.

Come questa Corte, anche a Sezioni Unite, ha (in diverse fattispecie ma) in termini generali avuto modo di affermare, la norma tutelante interessi pubblicistici si profila per ciò stesso come imperativa ed inderogabile, non soltanto nei rapporti tra P.A. e privato (cfr. Cass., Sez. Un., 17/6/1996, n. 5520) ma anche nei rapporti tra privati (v. Cass., Sez. Un., 17/12/1984, n. 6600. V. altresì Cass., 17/12/1993, n. 12495, e, in tema di locazioni, Cass., 4/2/1992, n. 1155. *Contra* v. peraltro Cass., 22/3/2004, n. 5672; Cass., 20/3/1985, n. 2034. V. anche Cass., 15/12/2003, n. 19190, e, in tema di locazioni, Cass., 17/12/1985, n. 7412, nonché, da ultimo, Cass., Sez. Un., 17/9/2015, n. 18219).

Gli interessi pubblicistici sono infatti indisponibili da parte dei privati, cui non può ritenersi concesso di vanificarli mediante l'adozione di schemi negoziali idonei a pervenire in concreto ad un risultato corrispondente a quello vietato dal legislatore (cfr., Cass., 7/10/2008, n. 24769).

A tale stregua, ricostruendo la vicenda in argomento (come affermato dalla corte di merito nell'impugnata decisione e ammesso

anche dalla stessa locatrice odierna controricorrente nei propri scritti difensivi) in termini di pattuizione complessa volta a perseguire e realizzare un'elusione fiscale a vantaggio del locatore, l'operazione simulatoria [il contratto di locazione del 20 ottobre 2008 e il contestualmente sottoscritto "Accordo integrativo"] posta in essere dalle parti emerge con tutta evidenza nella sua intima realtà di strumento negoziale funzionalmente volto ad eludere i diritti di terzi, e in particolare del Fisco.

In considerazione dello scopo pratico dalle parti (e in particolare di una di esse, il locatore) con tale stipulazione appunto perseguito, e pertanto della relativa causa concreta (causa concreta che come questa Corte ha già avuto modo di affermare si sostanzia nell'interesse o scopo pratico anche tacitamente obiettivato che l'operazione contrattuale è specificamente diretta a soddisfare: per l'accoglimento della teoria della causa concreta, con superamento del tradizionale orientamento che ravvisava nella causa l'astratta funzione economico sociale del contratto, v. Cass., Sez. Un., 11/11/2008, n. 26973; Cass., 7/10/2008, n. 24769; Cass., 24/4/2008, n. 10651; Cass., 20/12/2007, n. 26958; Cass., 11/6/2007, n. 13580; Cass., 22/8/2007, n. 17844; Cass., 24/7/2007, n. 16315; Cass., 27/7/2006, n. 17145; Cass., 8/5/2006, n. 10490; Cass., 14/11/2005, n. 22932; Cass., 26/10/2005, n. 20816; Cass., 21/10/2005, n. 20398. V. altresì Cass., 7/5/1998, n. 4612; Cass., 16/10/1995, n. 10805; Cass., 6/8/1997, n. 7266; Cass., 3/6/1993, n. 3800. Più

recentemente v. Cass., 25/2/2009, n. 4501; Cass., 12/11/2009, n. 23941; Cass., Sez. Un., 18/2/2010, n. 3947; Cass., 18/3/2010, n. 6538; Cass., 1°/4/2011, n. 7557. E, da ultimo, Cass., 29/9/2015, n. 19220; Cass., 26/8/2015, n. 17115; Cass., 28/1/2015, n. 1625; Cass., 14/1/2015, n. 405; Cass., 3/4/2013, n. 8100; Cass., 8/2/2012, n. 1875; Cass., 10/01/2012, n. 75), essa si rivela come imprescindibilmente connotata dalla vietata finalità di elusione fiscale, e pertanto conseguentemente affetta da invalidità.

Finalità che si pone in contrasto con il generale principio antielusivo desumibile dall'art. 53 Cost. (cfr., con riferimento alla relativa tutela mediante il ricorso alla figura dell'abuso del diritto, Cass., 9/3/2011, n. 5583; Cass., Sez. Un., 23/12/2008, n. 30055; Cass., 21/4/2008, n. 10257; Cass., 29/9/2006, n. 21221, ove si sottolinea che in tal caso non è nemmeno indefettibilmente necessario farsi luogo all'accertamento della simulazione o del carattere fraudolento dell'operazione, assumendo al riguardo piuttosto decisivo rilievo la valutazione della sua intima essenza, non potendo al riguardo influire ragioni economiche meramente marginali o teoriche, inidonee a fornire una spiegazione alternativa dell'operazione rispetto al mero risparmio fiscale, come tali quindi manifestamente inattendibili o assolutamente irrilevanti rispetto a tale finalità.

Il negozio posto in essere al fine di realizzare la vietata finalità di evasione o elusione fiscale non può dunque sotto plurimi profili (continuare a) ritenersi ammissibile e lecito.

Né alla relativa tardiva registrazione può attribuirsi una qualche efficacia sanante, pregio non potendo al riguardo invero riconoscersi alla tesi che argomenta dal danno derivante al Fisco dalla preclusione della tassabilità del diverso patto recante canone maggiore rispetto a quello indicato nel contratto (già) scritto e registrato.

Rispetto alla maggiore tassazione del singolo contratto fa invero premio l'esigenza di porre in essere una disciplina che proprio in ragione della sua indefettibile applicazione e della relativa inidoneità a consentire alternative, ivi ricompresa la possibilità di fare ricorso a soluzioni aventi efficacia "sanante", risulti idonea a rendere le parti contrattuali avvertite dell'imprescindibilità dell'assolvimento dell'obbligo fiscale su di esse incombente.

A tale stregua, l'imposta dovuta va allora senz'altro determinata con riferimento all'importo del canone indicato nel contratto scritto e registrato, e al locatore non è comunque consentito percepire legittimamente un canone maggiore di quello (originariamente) assoggettato ad imposta.

Ne consegue che, a parte quanto già più sopra osservato in ordine alla possibilità per le parti di originaria determinazione del canone in misura differenziata e crescente per frazioni successive di tempo nell'arco del rapporto ovvero con variazione in aumento in relazione ad eventi oggettivi predeterminati (cfr., da ultimo, Cass., 28/7/2013, n. 19802), solamente in caso di *nuovo accordo*, novativo rispetto al precedente contratto scritto e

registrato, risulta per le parti possibile modificare il precedente assetto negoziale, con conseguente relativo assoggettamento alla corrispondente imposizione fiscale.

Deve trattarsi invero non già come nella specie di una soluzione costituente mero *escamotage* per realizzare una finalità di elusione fiscale, bensì di una contrattazione rispondente alla volontà delle parti rivelata dalla relativa causa concreta, non sostanziandosi nel mero risparmio d'imposta.

Con riferimento in particolare alle locazioni ad uso *abitativo*, le Sezioni Unite di questa Corte hanno d'altro canto posto in rilievo come (al di là dell'art. 13 L. n. 431 del 1998, solo a queste ultime applicantesi) l'art. 1, comma 346, L. n. 311 del 2004 preveda in termini generali che i contratti di locazione sono nulli se non registrati, sottolineando come, investita della questione di relativa costituzionalità, Corte Cost. n. 420 del 2007 abbia affermato che l'art. 1, comma 346, L. n. 311 del 2004 non introduce ostacoli al ricorso alla tutela giurisdizionale ma eleva la norma tributaria al rango di norma imperativa, la cui violazione determina la nullità del negozio ai sensi dell'art. 1418 c.c. (v. Cass., Sez. Un., 17/9/2015, n. 18213).

Le Sezioni Unite hanno nell'occasione inquadrato la fattispecie concreta nell'ambito dell'istituto della simulazione relativa del canone, con pronunzia così massimata:

<<In tema di locazione immobiliare ad uso abitativo, la nullità prevista dall'art. 13, comma 1, della l. n. 431 del 1998 sanziona esclusivamente il patto occulto di maggiorazione del

canone, oggetto di un procedimento simulatorio, mentre resta valido il contratto registrato e resta dovuto il canone apparente; il patto occulto, in quanto nullo, non è sanato dalla registrazione tardiva, fatto extranegoziale inidoneo ad influire sulla validità civilistica>>.

Hanno al riguardo in particolare osservato che il <<relativo procedimento simulatorio consta ... di un previo accordo tra tutte le parti e di un unico negozio (nella specie, il contratto di locazione contenente l'indicazione di un canone fittizio), cui accede (in guisa di elemento non essenziale del procedimento) una controdi chiarazione contenente l'indicazione>> del canone <<realmente convenuto>>.

La natura della controdi chiarazione, all'interno di tale procedimento, è pertanto <<quella, e solo quella, di un atto destinato, in caso di controversia tra le parti, alla prova della (dis)simulazione parziale dell'oggetto dell'obbligazione>> (nella specie, il canone della locazione) (così Cass., Sez. Un., 17/9/2015, n. 18213).

All'<<interno del procedimento simulatorio risulta ... del tutto irrilevante che la controdi chiarazione assuma forma di atto unilaterale, ovvero (come nella specie) forma e sostanza di contratto - del tutto sovrapponibile al primo, ma contenente l'indicazione del vero prezzo dovuto, la sua funzione restando rigorosamente limitata al piano interpretativo (quello che consente, cioè, di disvelare e far prevalere la realtà

sull'apparenza) e al piano probatorio>> (così Cass., Sez. Un., 17/9/2015, n. 18213).

A tale stregua, ove parte locatrice e parte conduttrice: a) convengano, <<con accordo simulatorio, di stipulare un contratto di locazione indicando, in seno ad esso -destinato alla registrazione- un canone inferiore a quello realmente pattuito>>; b) redigano <<materialmente un contratto di locazione contenente l'indicazione di tale canone fittizio>>; c) <<con controdi chiarazione scritta (coeva alla stipula)>>, alla cui redazione partecipino tutte e contestualmente stabiliscano <<che il canone indicato nel contratto registrato deve essere modificato in aumento, secondo quanto indicato nella controdi chiarazione stessa, avendo il locatore manifestato il proprio intento di frodare il fisco>>, il <<procedimento simulatorio>> si sostanzia invero <<nella stipula dell'unico contratto di locazione (registrato), cui accede, in guisa di controdi chiarazione -che consente la sostituzione, in via interpretativa, dell'oggetto del negozio ... la scrittura (nella specie, coeva alla locazione, e redatta in forma contrattuale) con cui il locatore prevede di esigere un corrispettivo maggiore da occultare al fisco>> (così Cass., Sez. Un., 17/9/2015, n. 18213).

Le Sezioni Unite hanno ulteriormente osservato che la <<sostituzione, attraverso il contenuto della controdi chiarazione, dell'oggetto apparente>> (il canone fittizio) <<con quello reale>> (il canone effettivamente convenuto) contrasta <<con la norma imperativa che tale sostituzione impedisce, e pertanto lascia

integra la (unica) convenzione negoziale originaria, oggetto di registrazione>> (così Cass., Sez. Un., 17/9/2015, n. 18213).

Hanno posto in rilievo che <<Non la mancata registrazione dell'atto>> recante il canone <<reale (attese la funzione già in precedenza specificata di controdi chiarazione)>>, ma la <<illegittima sostituzione>> di un canone <<con un altro, espressamente sanzionata di nullità, è colpita dalla previsione legislativa, secondo un meccanismo del tutto speculare a quello previsto per l'inserzione automatica di clausole in sostituzione di quelle nulle: nel caso di specie, l'effetto diacronico della sostituzione è impedito dalla disposizione normativa, sì che sarà proprio la clausola successivamente inserita in via interpretativa attraverso la controdi chiarazione ad essere affetta da nullità ex lege, con conseguente, perdurante validità di quella sostituenda (il canone apparente) e dell'intero contratto>> (così Cass., Sez. Un., 17/9/2015, n. 18213).

Hanno altresì precisato che l'<<adempimento formale (ed extranegoziale) dell'onere di registrazione dell'atto controdi chiarativo, difatti, non vale a farne mutare sostanza e funzione rispetto alla simulazione>>, in quanto la <<sua eventuale, diversa rilevanza andrà ... valutata successivamente, sul piano della sua validità e della sua efficacia, in caso di registrazione tardiva>>.

Hanno sottolineato come si ponga <<la ulteriore questione della validità e della efficacia (in ipotesi, retroattiva o meno) dell'atto de quo, contenente l'indicazione del reale canone di

locazione, una volta che il locatore abbia proceduto alla sua tardiva registrazione>> (così Cass., Sez. Un., 17/9/2015, n. 18213), al riguardo evidenziando come a <<seguito della registrazione dell'atto controdichiarativo avente forma contrattuale successivamente registrato>> si sia <<in presenza della prosecuzione di quello stesso rapporto di locazione, così che, sostituendosi a quello originario il prezzo realmente pattuito tra le parti, sarebbe consentito al fisco di esigere quanto realmente dovuto dal fraudolento locatore>> (così Cass., Sez. Un., 17/9/2015, n. 18213).

Hanno aggiunto che nell'<<ambito del procedimento simulatorio, la sostituzione dell'importo del canone fittizio con quello realmente pattuito e riscosso pro tempore, vietata ex lege, con conseguente nullità del patto contenente la previsione del canone effettivamente preteso dal locatore, non può influire sulla pretesa impositiva, volta che il prezzo versato in eccedenza può essere oggetto di ripetizione, anch'essa ex lege, da parte del conduttore>> (così Cass., Sez. Un., 17/9/2015, n. 18213).

Hanno avvertito che la <<soluzione della nullità di tale patto non può essere diversa in presenza dell'adempimento tardivo dell'obbligo di registrazione, la quale, atteso ratione temporis il relativo carattere extranegoziale, è inidonea a spiegare influenza sull'aspetto civilistico della sua validità/efficacia - diversamente finendo per incidere, del tutto inammissibilmente, sulla sua struttura e sulla sua morfologia>> (così Cass., Sez. Un., 17/9/2015, n. 18213).

Hanno osservato che <<se la sanzione della nullità derivasse dalla violazione dell'obbligo di registrazione, allora sembrerebbe ragionevole ammettere un effetto sanante al comportamento del contraente che, sia pur tardivamente, adempia a quell'obbligo (nel sistema tributario è previsto, difatti, il cosiddetto "ravvedimento" ex art. 13 comma 1, d.lgs. n. 471 del 1997 (disciplina poi confermata dal D.L. n. 201 del 2011), consistente nel versamento di una sanzione pecuniaria ridotta per correggere errori ed omissioni o per versare in ritardo l'imposta dovuta, alla condizione che la violazione non sia già stata constatata e comunque non siano iniziati accessi, ispezioni, verifiche o altre attività amministrative di accertamento delle quali l'autore o i soggetti solidalmente obbligati abbiano avuto formale conoscenza)>> (così Cass., Sez. Un., 17/9/2015, n. 18213).

Hanno posto in rilievo che l'<<autonomia e diacronia del procedimento simulatorio rispetto al contratto successivamente registrato -sia pur nella singolarità di una vicenda in cui il medesimo atto partecipa al tempo stesso della natura di contro-dichiarazione (all'interno di quel complesso procedimento) e di vero e proprio contratto quale risultante dalla successiva registrazione->> si pone tuttavia come <<del tutto ostativa a qualsiasi ricostruzione della fattispecie volta a predicare, della registrazione, un effetto di sanatoria, poiché ... manca proprio l'oggetto (e il presupposto) di tale sanatoria. L'atto negoziale avente funzione contro-dichiarativa, inserita nell'ambito del procedimento simulatorio, risulta, come già detto, insanabilmente

affetto da nullità per contrarietà a norma imperativa (art. 1, comma 346, L. n. 311 del 2004).

Hanno quindi concluso che <<ragioni di tipo storico-sistemico, se si pensa che le disposizioni di legge successive al 1998 introducono un principio generale di inferenza/interferenza dell'obbligo tributario con la validità del negozio>>, depongono indubitabilmente per la sussistenza nell'ordinamento di un <<principio generale di cui è sostanziale conferma nel dictum dello stesso giudice delle leggi (Corte cost. 420 del 2007), il che consente di rendere omogenea (sia pur per altra via, che non impinge nell'efficacia delle registrazioni) la soluzione adottata con quella scaturente dalla normativa successiva al 1998>> (così Cass., Sez. Un., 17/9/2015, n. 18213).

Su <<di un più generale piano etico/costituzionale>> hanno quindi escluso che <<dinanzi ad una Corte suprema di un Paese europeo>> possa invocarsi <<tutela giurisdizionale adducendo apertamente e impunemente la propria qualità di evasore fiscale, volta che l'imposizione e il corretto adempimento degli obblighi tributari, lungi dall'attenere al solo rapporto individuale contribuente-fisco, afferiscono ad interessi ben più generali, in quanto il rispetto di quegli obblighi, da parte di tutti i consociati, si risolve in un miglior funzionamento della stessa macchina statale, nell'interesse superiore dell'intera collettività>> (così Cass., Sez. Un., 17/9/2015, n. 18213).

Orbene, la descritta situazione nella specie rimane invero plasticamente integrata, come sintomaticamente si evince anche da

quanto dalla stessa locatrice odierna controricorrente indicato nei propri scritti difensivi. In particolare là dove deduce che <<la reale volontà delle parti riportata nel contratto di locazione e nel patto aggiuntivo coevo è stata chiara ed esplicita sin dall'inizio>> nel fissare il <<reale canone di locazione ... in euro 5.500,00 mensili, prevedendo uno "sconto", sull'implicito accordo di non dichiarare al fisco l'effettivo importo del canone di locazione>>; e che <<la comune intenzione delle parti contenuta nel contratto di locazione e nell'atto integrativo -che deve considerarsi un tutt'uno in ragione della contestuale sottoscrizione- è stata quella di concordare l'effettivo ammontare del canone di locazione, pari ad euro 5.500,00 mensili e di ottenere uno "sconto", a vantaggio di entrambe le parti. Infatti la locatrice avrebbe risparmiato non versando quanto dovuto all'erario e la conduttrice sborsando una somma minore rispetto a quella concordata>>.

Al di là della violazione dell'art. 79 l. loc., si pone allora la questione se, trattandosi di soluzione integrante un mero escamotage per realizzare una finalità di elusione fiscale, debba farsi applicazione anche con riferimento ai contratti di locazione ad uso diverso da abitazione del richiamato principio dalle Sezioni Unite di questa Corte affermato con riferimento ai contratti di locazione ad uso abitativo.

Si pone in particolare la questione se in ipotesi come nella specie di tardiva registrazione (anche) del contestuale e separato "accordo" recante l'importo del canone maggiorato rispetto a

quello indicato nel primo contratto registrato sia configurabile, come pure da alcuni sostenuto in dottrina e a volte affermato in giurisprudenza di merito, un'ipotesi di sanatoria di tale nullità. Ovvero se anche per le locazioni ad uso diverso da abitazione debba come per quelle ad uso abitativo ribadirsi che <<su di un più generale piano etico/costituzionale>> non può più continuarsi ad ammettere che avanti <<ad una Corte suprema di un Paese europeo>> sia possibile invocare <<tutela giurisdizionale>>, non solo deducendo <<apertamente e impunemente la propria qualità di evasore fiscale>>, ma addirittura apertamente sottolineando come sia proprio questa Corte di legittimità ad affermarne la liceità.

Vertendosi in materia connotata da una diffusissima contrattazione e caratterizzata da un'accentuata litigiosità, al fine di evitare possibili disorientanti oscillazioni interpretative che potrebbero conseguirne, il Collegio ritiene opportuno rimettere la questione, quale di massima di particolare importanza, al Primo Presidente per l'eventuale relativa assegnazione alla Sezioni Unite.

P.Q.M.

La Corte dispone la trasmissione del ricorso al Primo Presidente per l'eventuale assegnazione alle Sezioni Unite.

Roma, 13/4/2016

Il Funzionario Giudiziario
F. CANTANIA

DEPOSITATO IN CANCELLERIA
oggi 5 AGO 2016



Il Funzionario Giudiziario
F. CANTANIA

Il Presidente