



Dott. Gaetano Petrelli
NOTAIO

Corso Cobiانchi, 62 - Verbania (VB)

Tel. 0323/516881 - Fax 0323/581832

E-mail: gpetrelli@notariato.it

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

C.F.: PTR GTN 62D25 F848T - P. IVA: 01302980030

RASSEGNA DELLE RECENTI NOVITA' NORMATIVE

DI INTERESSE NOTARILE

SECONDO SEMESTRE 2006

| | |
|---|----|
| ADEMPIMENTO UNICO NOTARILE | 5 |
| PREZZO-VALORE - CESSIONE DI IMMOBILI ABITATIVI A FAVORE DI PERSONE FISICHE | 8 |
| IMPOSTA SOSTITUTIVA SULLE PLUSVALENZE IMMOBILIARI | 10 |
| DICHIARAZIONE SOSTITUTIVA DI ATTO NOTORIO NELLE CESSIONI IMMOBILIARI - MEZZI DI PAGAMENTO DEL CORRISPETTIVO | 11 |
| DICHIARAZIONE SOSTITUTIVA DI ATTO NOTORIO NELLE CESSIONI IMMOBILIARI - MEDIATORI IMMOBILIARI..... | 11 |
| OBBLIGHI DI REGISTRAZIONE A CARICO DEI MEDIATORI IMMOBILIARI | 13 |
| IMPOSTA SULLE SUCCESSIONI | 14 |
| IMPOSTA SULLE DONAZIONI..... | 23 |
| IMPOSTE INDIRETTE SU DONAZIONI E ATTI GRATUITI - PRIMA DELLA CONVERSIONE IN LEGGE DEL D.L. N. 262/2006..... | 33 |
| IMPOSTA DI BOLLO | 38 |
| DETRAZIONE IRPEF PER RISTRUTTURAZIONI EDILIZIE..... | 38 |
| AGEVOLAZIONI PER ACQUISTO DI IMMOBILI IN PIANI PARTICOLAREGGIATI..... | 40 |
| AGEVOLAZIONI PER LA PICCOLA PROPRIETA' CONTADINA | 41 |
| ASSEGNAZIONI E CESSIONI DI BENI AI SOCI DA PARTE DI SOCIETA' NON OPERATIVE | 41 |
| CESSIONI DI IMMOBILI DA PARTE DI SOGGETTI IVA | 43 |
| LOCAZIONE DI IMMOBILI DA PARTE DI SOGGETTI IVA | 43 |
| TERMINE PER LA REGISTRAZIONE DEI CONTRATTI DI LOCAZIONE | 44 |
| REGIME TRANSITORIO IVA..... | 44 |
| SISTEMA COMUNE DI IMPOSTA SUL VALORE AGGIUNTO | 44 |

| | |
|---|----|
| VALORE NORMALE DEI FABBRICATI | 45 |
| AMMORTAMENTI E CANONI DI LEASING | 45 |
| SOGGETTIVITA' TRIBUTARIA DEL TRUST | 45 |
| PROCEDIMENTO DISCIPLINARE NOTARILE | 46 |
| MODIFICA DEL CODICE DEONTOLOGICO NOTARILE | 50 |
| SERVIZI PROFESSIONALI IN AMBITO COMUNITARIO E TARIFFA NOTARILE | 50 |
| VISURE CATASTALI | 51 |
| TRASMISSIONE DI FUNZIONI CATASTALI AI COMUNI..... | 52 |
| REQUISITI DI RURALITA' DEI FABBRICATI E CATASTO FABBRICATI..... | 53 |
| AUMENTO DEI MOLTIPLICATORI CATASTALI..... | 53 |
| MODELLO UNICO CATASTALE | 54 |
| TRIBUTI CATASTALI..... | 54 |
| RIUTILIZZAZIONE COMMERCIALE DI VISURE IPOCATASTALI | 54 |
| AUMENTO DI TASSE IPOTECARIE..... | 55 |
| CERTIFICAZIONE ENERGETICA DEGLI EDIFICI..... | 55 |
| CONTRATTI BANCARI..... | 56 |
| EREDITA' GIACENTI E VACANTI | 58 |
| TRASFERIMENTO DI TERRENI E DI AZIENDE - COMUNICAZIONI ALLA QUESTURA..... | 58 |
| AUTENTICA DI DICHIARAZIONI DI VENDITA DI AUTOVEICOLI..... | 58 |
| TASSI USURARI..... | 58 |
| INTERESSI DI MORA - RITARDI DI PAGAMENTO NELLE TRANSAZIONI COMMERCIALI | 59 |
| NORME IN TEMA DI BILANCIO E COLLEGIO SINDACALE | 59 |
| CONSORZI AGRARI | 60 |
| CONFIDI | 61 |
| SOCIETA' CON PARTECIPAZIONE DI ENTI LOCALI | 62 |
| REGISTRO DEGLI ORGANISMI DI CONCILIAZIONE..... | 63 |
| SOCIETA' AGRICOLE..... | 63 |
| TRASFERIMENTO DI TITOLI ALL'AIUTO IN AGRICOLTURA | 63 |
| CONDOMINIO NEGLI EDIFICI - PRIVACY | 64 |
| PUBBLICITA' DEGLI AVVISI DELLE VENDITE GIUDIZIARIE..... | 65 |
| MODALITA' DI PAGAMENTO DEI COMPENSI DEL PROFESSIONISTA | 66 |
| NUOVE DISPOSIZIONI SUI COMPONENTI ATTIVI E PASSIVI DEI REDDITI DI LAVORO AUTONOMO.. | 66 |
| STUDI DI SETTORE | 67 |

| | |
|---|-----------|
| DEDUCIBILITA' DEI COSTI PER AUTOVEICOLI | 68 |
| DETRAZIONE DELL'IVA RELATIVA AD AUTOVEICOLI..... | 68 |
| PAGAMENTI DI IMPOSTE IN VIA TELEMATICA..... | 68 |
| COMPENSAZIONE DA PARTE DI SOGGETTI IVA..... | 69 |
| ELENCO CLIENTI E FORNITORI..... | 69 |
| RIORDINO DELLE IPAB..... | 69 |
| AGEVOLAZIONI PER FUSIONI, SCISSIONI, AGGREGAZIONI AZIENDALI..... | 69 |
| IMPOSTA COMUNALE SUGLI IMMOBILI (ICI) | 70 |
| ATTRIBUZIONE DEL NUMERO DI PARTITA IVA | 70 |
| SICUREZZA DEGLI IMPIANTI..... | 70 |
| NORME IN TEMA DI PRIVACY | 71 |
| NORME IN MATERIA AMBIENTALE..... | 71 |
| DISCIPLINA DELLE BANCHE E DEGLI INTERMEDIARI FINANZIARI | 71 |
| DECENTRAMENTO DEL MINISTERO DELLA GIUSTIZIA..... | 72 |
| NUOVE MODALITA' DI PAGAMENTO A FAVORE DELLE TESORERIE STATALI..... | 72 |
| TRASFERIMENTI DI PROPRIETA' DELLE SOCIETA' RADIOTELEVISIVE..... | 72 |
| ASSOCIAZIONI DEI CONSUMATORI..... | 73 |
| STATUTO DELLA BANCA D'ITALIA..... | 73 |
| FORME PENSIONISTICHE COMPLEMENTARI | 74 |
| ANAGRAFE TRIBUTARIA..... | 74 |
| SOCIETA' RESIDENTI IN PARADISI FISCALI - CLAUSOLE PENALI E CAPARRE | 75 |
| TRASFERIMENTO DI RAMI D'AZIENDA ALLA RISCOSSIONE S.P.A..... | 75 |
| SOCIETA' QUOTATE NEI MERCATI REGOLAMENTATI E CON STRUMENTI FINANZIARI DIFFUSI..... | 75 |
| SOCIETA' DI INVESTIMENTO IMMOBILIARE QUOTATE (SIQ)..... | 76 |
| MODIFICA DELLA SECONDA DIRETTIVA CEE SULLA TUTELA DEL CAPITALE SOCIALE..... | 77 |
| DISPOSIZIONI IN TEMA DI ORDINAMENTO GIUDIZIARIO | 77 |
| AEROPORTI MILITARI E VINCOLI ALLA PROPRIETA' PRIVATA | 77 |
| PARTECIPAZIONI IN SOCIETÀ OPERANTI NEL SETTORE DELL'ENERGIA ELETTRICA E DEL GAS NATURALE | 78 |
| BENI IMMOBILI DELLO STATO | 78 |
| BENI IMMOBILI DI VALORE PAESAGGISTICO DELLA FERROVIE DELLO STATO S.P.A. | 78 |
| DIRITTI D'AUTORE..... | 79 |
| FOGLIETTI BOLLATI PER CAMBIALI..... | 79 |

| | |
|--|-----------|
| COMITATO INTERMINISTERIALE PER LA SEMPLIFICAZIONE..... | 79 |
| INGRESSO DELLA BULGARIA E DELLA ROMANIA NELL'UNIONE EUROPEA | 79 |

ADEMPIMENTO UNICO NOTARILE

Con Provvedimento interdirigenziale in data 6 dicembre 2006 (in Suppl. ord. n. 232 alla G.U. n. 288 del 12.12.2006) è stata data attuazione all'art. 1, commi 3 e 4, del D.L. 10 gennaio 2006 n. 2, convertito in legge 11 marzo 2006 n. 81, con previsione dei termini e delle modalità della estensione delle procedure telematiche di cui all'articolo 3-bis del d. lgs. n. 463/1997 (c.d. adempimento unico notarile), a tutti i soggetti, nonché a tutti gli atti (compresi quindi gli atti per i quali non deve essere effettuata la trascrizione o iscrizione nei registri immobiliari), incluse la registrazione di atti, le trascrizioni, iscrizioni ed annotazioni nei registri immobiliari ed alle volture catastali, da qualunque titolo derivanti.

- Imposta di bollo forfettaria.

Deve essere ancora emanato il decreto di natura non regolamentare del Ministro dell'economia e finanze, con il quale saranno stabilite, a parità di gettito, le tariffe dell'imposta di bollo, dovuta in misura forfettaria ovvero commisurata alla natura ed entità degli adempimenti correlati, sugli atti di cui sopra. Ai sensi dell'art. 1, comma 5, del decreto del 6 dicembre 2006, gli atti in relazione ai quali gli adempimenti sono eseguiti con modalità telematiche sono soggetti all'imposta di bollo nella misura fissata dal decreto del Ministro dell'economia e delle finanze di cui all'art. 1, comma 4, del d.l. n. 2/2006; la previsione, collegata con quella del successivo art. 2, sembra di fatto precludere l'adozione delle modalità telematiche per i nuovi atti rispetto ai quali è operata l'estensione, fino a quando non sarà stato emanato il suddetto decreto.

- Obbligatorietà o facoltatività dell'adempimento unico.

Ai sensi del combinato disposto dell'art. 2 del decreto del 6 dicembre 2006, e dell'art. 1, commi 1 e 2, del decreto direttoriale 9 giugno 2004, l'adempimento unico è ora obbligatorio o facoltativo, a seconda delle tipologie di atti e dei pubblici ufficiali obbligati agli adempimenti, come segue:

A) - REGIME VALIDO DAL 1° GENNAIO AL 31 MARZO 2007:

1) - Adempimento unico obbligatorio per i notai:

- atti di compravendita di immobili; atti di cessione e costituzione di diritti reali a titolo oneroso su immobili stipulati a partire dal 15 giugno 2004; accettazioni espresse di eredità contenute in atti stipulati dal 15 giugno 2004; accettazioni tacite di eredità desumibili da atti stipulati dalla medesima data.

2) - Adempimento unico facoltativo per i notai:

- I seguenti atti, stipulati a partire dal 15 giugno 2004: anticresi, assegnazione divisionale a conto di futura divisione, conferma (quando previsto da leggi speciali), cessioni di beni ai creditori, cessioni di diritti reali a titolo gratuito, cessioni di fitti e pigioni, convenzioni matrimoniali, costituzione di diritti reali a titolo gratuito, costituzione di fondazione, costituzione di fondo patrimoniale, costituzione di vincolo militare (quando previsto da leggi), dichiarazione di nomina, divisioni, donazioni, liberazione di fitti e pigioni, locazione ultranovennale, permuta, prestazione in luogo dell'adempimento con trasferimento di diritti (art. 1197 del codice civile), quietanza con trasferimento di proprietà, regolamento di condominio, retrocessione, ricognizione di diritti reali (articoli 177 e 178 del codice civile), riconoscimento di proprietà (articoli 2653, n. 5 e 2944 del codice civile), rinuncia nonché acquisto di legato e costituzione di fondo patrimoniale per testamento. Inoltre, relativamente alle ipoteche volontarie, si estende la facoltatività alla concessione a garanzia di conguaglio divisionale e alla concessione a garanzia per opere pubbliche; ed inoltre, per gli atti stipulati - Tutti gli atti pubblici formati e le scritture private autenticate a partire dal 1° gennaio 2007, compresi quelli soggetti ad annotazione nei registri immobiliari, ed anche quelli soggetti al solo adempimento della registrazione (inclusi, quindi, gli atti societari).

B) - REGIME VALIDO DAL 1° APRILE 2007:

- Dal 1° aprile 2007, per i soli notai è obbligatorio l'utilizzo della procedura telematica per gli adempimenti (di registrazione, trascrizione, iscrizione, annotazione) relativi a tutti gli atti formati o autenticati dalla medesima data.

Relativamente agli atti societari o comunque soggetti ad iscrizione nel registro delle imprese, rimane invece invariato il previgente regime di trasmissione telematica all'ufficio del registro delle imprese (in aggiunta al nuovo "adempimento unico" per la relativa registrazione).

C) - REGIME VALIDO DAL 1° GENNAIO 2008:

- A partire dalla suddetta data, in aggiunta ai notai gli ufficiali giudiziari, i segretari o delegati della pubblica amministrazione e gli altri pubblici ufficiali, relativamente agli atti da essi ricevuti o autenticati nei casi previsti dalla legge, possono, facoltativamente, utilizzare le procedure telematiche per gli adempimenti di loro competenza (registrazione, trascrizione, iscrizione, annotazione) relativi agli atti da essi redatti, ricevuti o autenticati.

- L'adempimento unico non è invece consentito agli altri soggetti obbligati alla registrazione ai sensi dell'art. 10 del d.p.r. n. 131/1986 (non può essere quindi utilizzato dalle parti contraenti, dai mediatori immobiliari, dai cancellieri e segretari degli uffici giudiziari, dagli impiegati dell'amministrazione finanziaria.

- Trasmissione telematica solo ai fini della registrazione o anche per le formalità ipotecarie.

- Ai sensi degli artt. 5 e 6 del decreto del 6 dicembre 2006, per gli atti per i quali non vi è obbligo di trascrizione (compresi quelli soggetti ad annotazione, anche obbligatoria), l'adempimento unico può riguardare, a scelta del notaio (o altro pubblico ufficiale):

a) - tutti gli adempimenti, quindi sia la richiesta di registrazione, sia la richiesta di iscrizione o trascrizione o annotazione nei registri immobiliari (oltre all'eventuale voltura catastale automatica);

b) - la sola richiesta di registrazione;

c) - la sola richiesta di iscrizione o trascrizione o annotazione nei registri immobiliari (oltre all'eventuale voltura catastale automatica), nei soli casi in cui l'atto è già stato trasmesso telematicamente per la registrazione (ad esempio, accettazione tacita di eredità, ovvero per un'ulteriore trascrizione), ovvero l'atto medesimo non è soggetto a registrazione.

- Modalità e termini di esecuzione dell'adempimento unico.

- L'adempimento unico con procedura telematica è eseguito con le modalità previste dal d.p.r. 18 agosto 2000 n. 308, e dal decreto direttoriale 13 dicembre 2000, in quanto compatibili (art. 1, comma 1, e art. 4 del decreto del 6 dicembre 2006). Il limite della compatibilità attiene essenzialmente alla possibile assenza della formalità nei registri immobiliari nelle nuove tipologie di atti ricomprese nel decreto (e quindi all'assenza dei relativi adempimenti).

- In relazione alle suddette modalità, in base all'art. 8 del decreto del 6 dicembre 2006, dal 1° gennaio 2007, per la trasmissione telematica degli atti ricompresi nell'adempimento unico possono, facoltativamente, essere utilizzate le nuove specifiche tecniche riportate nell'allegato 1 al decreto medesimo (rimane quindi ferma la possibilità di utilizzare le vecchie specifiche tecniche).

- Dal 1° aprile 2007, per la trasmissione telematica degli atti devono, obbligatoriamente, essere utilizzate le nuove specifiche tecniche di cui al comma 1.

- Ogni qualvolta verrà utilizzato l'adempimento unico, il termine per la registrazione sarà di trenta giorni, anziché di venti giorni, ai sensi dell'art. 4 del d.p.r. n. 308/2000 (richiamato dall'art. 4 del decreto del 6 dicembre 2006).

- Compensazione.

- Giusta il rinvio contenuto nell'art. 4 del decreto del 6 dicembre 2006, deve ritenersi estesa anche ai pubblici ufficiali diversi dai notai - con decorrenza dal 1° gennaio 2008 - la possibilità, prevista dall'art. 3-ter, ultimo periodo, del d. lgs. n. 463/1997, di compensazione di tutte le somme versate in eccesso in sede di autoliquidazione con le imposte dovute per atti di data posteriore, con conseguente esclusione della possibilità di richiedere il rimborso all'Amministrazione finanziaria. La medesima possibilità, riguardo ai notai, deve ritenersi estesa, a partire dal 1° gennaio 2007, per tutti gli atti per i quali sia utilizzato l'adempimento unico.

- Imposte e tasse dovute per l'annotazione.

- A norma dell'art. 6 del decreto del 6 dicembre 2006, per gli atti soggetti ad annotazione nei registri immobiliari l'adempimento unico è inviato telematicamente con la liquidazione delle sole imposte di registro (e bollo forfettario), mentre i tributi dovuti per l'esecuzione delle formalità di annotazione (imposte e tasse ipotecarie) vengono liquidati successivamente dal competente ufficio, che comunica il relativo importo all'utente. L'annotazione è eseguita previo pagamento, anche per via telematica, dei tributi liquidati.

- Trasmissione del titolo in via telematica all'ufficio dei registri immobiliari.

- L'art. 7, comma 1, del decreto del 6 dicembre 2006 - in attuazione della previsione dell'art. 1, comma 3, del d.l. n. 2/2006 - prevede che, con successivo provvedimento del Direttore dell'Agenzia del territorio, di concerto con il Ministero della giustizia, è stabilita, per singoli ambiti territoriali, la data dalla quale il titolo è presentato per via telematica al conservatore dei registri immobiliari, agli effetti di cui all'art. 2678 del codice civile. A partire da tale data le formalità ipotecarie si intendono presentate secondo l'ordine di ricezione telematica, con le modalità e i termini stabiliti con il medesimo provvedimento. Fino a tale momento, rimangono in vigore le norme previgenti; pertanto:

a) - ai sensi dell'art. 6, comma 1, del d.p.r. n. 308/2000, per l'esecuzione delle formalità ipotecarie restano fermi l'obbligo di presentare il titolo in forma cartacea al competente ufficio dell'Agenzia del territorio, con le modalità stabilite nel libro VI del codice civile e dalle leggi speciali, e l'obbligo dell'ufficio di rilasciare in forma cartacea uno degli originali della nota nel quale è certificata l'esecuzione della formalità a norma del codice civile;

b) - a norma dell'art. 9, comma 2, del decreto del 13 dicembre 2000, le note di trascrizione e di iscrizione, le domande di annotazione e di voltura catastale, si considerano presentate nel momento della consegna del titolo in forma cartacea allo sportello di accettazione, successivo a quello in cui i dati sono ricevuti.

- Il decreto dirigenziale che dovrà prevedere la trasmissione telematica di copia del titolo dovrà peraltro essere preceduto o accompagnato dalla previsione di nuove specifiche tecniche che consentano - come previsto dall'art. 1 del d.p.r. n. 308/2000, ed in conformità alle previsioni del codice civile - la trasmissione telematica della copia conforme integrale (comprensiva quindi di allegati), munita di firma digitale. Attualmente, infatti, il titolo è inviato telematicamente senza allegati (a norma dell'art. 2 del d.p.r. n. 308/2000, che prevede al momento la mera indicazione degli estremi degli allegati nel prospetto dei documenti facente parte dell'adempimento unico). Infatti l'art. 1, comma 3, del d.l. n. 2/2006, dispone che con decreto dovranno essere previste le modalità anche tecniche della trasmissione del titolo per via telematica relative sia alla prima fase di sperimentazione, che a quella di regime.

- Ai sensi dell'art. 7, comma 2, del decreto del 6 dicembre 2006, con provvedimento del Direttore dell'Agenzia del territorio, di concerto con il Ministero della giustizia, è stabilita la data di attivazione, a titolo sperimentale, del regime transitorio di facoltatività della trasmissione del titolo per via telematica. Con lo stesso provvedimento sono approvate le modalità di trasmissione, le relative procedure e specifiche tecniche, anche in ordine al rilascio al richiedente, per via telematica, del certificato di eseguita formalità. Durante il regime transitorio, agli effetti di quanto previsto dall'art. 2678 del codice civile, le formalità integralmente trasmesse per via telematica, nel loro ordine di ricezione telematica, si intendono presentate: a) nello stesso giorno di trasmissione, di seguito a tutte le formalità fisicamente presentate allo sportello di accettazione, se la trasmissione è stata effettuata fino al termine dell'orario di apertura al pubblico; b) nel giorno successivo, di seguito a tutte le formalità fisicamente presentate allo sportello di accettazione, se la trasmissione è stata effettuata dopo il termine dell'orario di apertura al pubblico.

- Successiva estensione delle procedure telematiche.

- Ai sensi dell'art. 9 del decreto del 6 dicembre 2006, l'ulteriore estensione delle procedure telematiche di cui all'art. 3-bis del d. lgs. n. 463/1997, è attuata con successivi provvedimenti

dei Direttori delle Agenzie delle entrate e del territorio, di concerto tra loro e con il Ministero della giustizia. La stessa dovrà riguardare, secondo le previsioni dell'art. 1, comma 3, del d.l. n. 2/2006, anche la registrazione di denunce di qualsiasi genere, e la presentazione delle dichiarazioni di successione.

PREZZO-VALORE - CESSIONE DI IMMOBILI ABITATIVI A FAVORE DI PERSONE FISICHE

La disciplina del c.d. prezzo valore, originariamente introdotta dall'art. 1, comma 497, della legge 23 dicembre 2005 n. 266, è stata successivamente modificata, prima dall'art. 35, comma 21, del D.L. 4 luglio 2006 n. 223, convertito in legge 4 agosto 2006 n. 248, e quindi, da ultimo, dall'art. 1, comma 309, della legge 27 dicembre 2006 n. 296 (in G.U. n. 299 del 27 dicembre 2006), in vigore dal 1° gennaio 2007. Di seguito viene riassunta per sommi capi la disciplina quale risultante dal coordinamento dei suddetti atti normativi.

Ai sensi dell'art. 1, comma 497, della legge n. 266/2005, la base imponibile ai fini delle imposte di registro, ipotecarie e catastali per determinate categorie di trasferimenti immobiliari è identificata con il "valore catastale", indipendentemente dal corrispettivo pattuito o dal reale valore indicato in atto.

Presupposto negoziale.

Il comma 497 limita la nuova disciplina alle "cessioni". La nozione di cessione comprende sia le fattispecie traslative vere e proprie, sia quelle derivativo-costitutive (quindi la costituzione di diritti reali di godimento). Ricomprende, sotto il profilo causale, in assenza di distinzioni nella lettera della disposizione (a differenza del comma 496), sia le cessioni a titolo oneroso che quelle a titolo gratuito, e nell'ambito delle prime sia quelle nelle quali vi sia un corrispettivo pecuniario (compravendite), sia quelle caratterizzate da corrispettivo non pecuniario. In definitiva, qualunque fattispecie traslativa o costitutiva sia astrattamente idonea ad occultare il reale corrispettivo o valore dell'immobile, la cui emersione costituisce il fondamento tributario della nuova disciplina, e rispetto alla quale la tassazione, ai sensi dell'art. 43 del d.p.r. n. 131/1986, sia ancorata al "valore". Vi rientrano, quindi, le permutate e le transazioni, ma anche le fattispecie fiscalmente assimilate alle cessioni (mandato irrevocabile a vendere con dispensa da rendiconto; divisione con conguagli). Non vi rientrano invece l'espropriazione forzata (la cui tassazione è commisurata al prezzo, e non al valore, dall'art. 44 t.u.). Non vi rientrano i provvedimenti giudiziari, in cui un'occultazione del corrispettivo o valore è in radice impossibile.

Presupposto oggettivo.

Le cessioni in oggetto devono avere ad oggetto "immobili ad uso abitativo e relative pertinenze". Rientrano tra le abitazioni sia la "prima casa" che quella ulteriore, e non è richiesto che si tratti dell'abitazione principale dell'acquirente. Deve però trattarsi di fabbricato iscritto o almeno denunciato al catasto dei fabbricati in "categoria" catastale abitativa; altrimenti difetterebbe la base catastale su cui calcolare l'imposta. Sono quindi esclusi dalla norma i fabbricati rurali, ancorché abitativi, e quelli in corso di costruzione. Quanto alle pertinenze, può trattarsi di immobili di qualsiasi natura (anche terreni agricoli o comunque non edificabili), purché suscettibili di valutazione automatica (esclusi quindi i terreni edificabili, e anche qui i fabbricati non censiti). Non vi sono limitazioni circa il numero delle pertinenze. Nel caso di trasferimento di pertinenza con atto separato, purché risulti il vincolo pertinenziale ad un'abitazione è possibile usufruire della tassazione tabellare.

Presupposto soggettivo.

La disciplina del comma 497, come modificata dall'art. 1, comma 309, della legge n. 296/2006, è limitata alle cessioni a favore di persone fisiche che non agiscano nell'esercizio di attività commerciali o professionali. Non è ostativa all'applicazione della disciplina la qualifica di imprenditore agricolo (persona fisica) dell'acquirente. La suddetta qualifica soggettiva è richiesta in capo alla parte sostanziale del negozio giuridico, o al titolare

dell'ufficio di diritto privato non rappresentativo che lo stipula.

A differenza, quindi, della disciplina vigente dal 1° gennaio 2006 al 31 dicembre 2006, a partire dal 1° gennaio 2007 non rileva la qualità soggettiva della parte cedente (che può essere una persona fisica, una società, una persona giuridica o ente non societario).

Deve, però, trattarsi di atto soggetto ad imposte proporzionali di registro, ipotecarie e catastali; infatti il comma 497 in oggetto deroga unicamente all'art. 43 del d.p.r. n. 131/1986. Ne consegue che nei casi di trasferimento soggetto ad applicazione dell'Iva, la disciplina del c.d. prezzo-valore non trova applicazione.

Invece, nel caso in cui la parte alienante agisca nell'esercizio di impresa, e si tratti di soggetto non costruttore, ovvero di costruttore che aliena decorsi quattro anni dall'ultimazione del fabbricato, la cessione sarà soggetta ad imposte proporzionali di registro, ipotecarie e catastali (art. 10, comma 8-*bis*, del d.p.r. n. 633/1972, come modificato dal d.l. n. 223/2006; art. 40 del d.p.r. n. 131/1986), e si applicherà la disciplina del prezzo-valore.

L'art. 1, comma 497, della legge n. 266/2005, come modificato dall'art. 1, comma 309, della legge n. 269/2006, fa "salva l'applicazione dell'articolo 39, primo comma, lettera *d*), ultimo periodo", del d.p.r. n. 600/1973, in tema di accertamento delle imposte sui redditi nei confronti del cedente, allorché quest'ultimo agisca nell'esercizio di impresa: l'ufficio può quindi procedere alla rettifica, ai soli fini delle imposte sui redditi, allorché il corrispettivo dichiarato nel contratto è inferiore al valore normale dell'immobile, ai sensi dell'art. 9, comma 3, del d.p.r. n. 917/1986 (una tale rettifica non ha invece alcuna influenza sulla disciplina dell'imposta di registro, sempreché il corrispettivo indicato in contratto corrisponda a quello effettivamente pattuito: arg. *ex art.* 1, comma 498, della legge n. 266/2005, come modificato dal d.l. n. 223/2006).

Valore catastale.

La base imponibile, in presenza dei presupposti normativi, è fissata *ex lege* in corrispondenza del valore catastale. Ciò significa che, trattandosi di elemento in possesso della pubblica amministrazione, non è assolutamente indispensabile (anche se opportuno) l'indicazione del valore catastale in atto, né la discriminazione dei valori tra più unità abitative oggetto del medesimo negozio. Normalmente si avrà comunque l'indicazione in atto sia del corrispettivo, sia del valore catastale (eventuali errori di calcolo riferiti a quest'ultimo non possono però legittimare rettifiche o tassazioni sul valore reale). Nel caso di fabbricato privo di rendita o con rendita catastale proposta, occorrerà inserire in atto anche l'apposita istanza ex art. 12 del d.l. n. 70/1988 (in difetto di rendita, l'indicazione del valore catastale in atto è invece necessaria). Nel caso di unico negozio con il quale vengono trasferiti sia immobili abitativi, sia immobili non abitativi né pertinenziali, è indispensabile la distinzione dei relativi corrispettivi (solo la parte di corrispettivo corrispondente all'abitazione e relative pertinenze è irrilevante ai fini dell'imposizione indiretta). Lo stesso vale nel caso in cui solo alcuno degli acquirenti abbia i requisiti soggettivi richiesti, o effettui la necessaria opzione. Nel caso di corrispettivo effettivo inferiore al valore catastale, l'acquirente può non effettuare l'opzione per la tassazione tabellare e, pur con il rischio di possibili accertamenti, ottenere la tassazione sul corrispettivo secondo la disciplina ordinaria. Lo stesso nei casi in cui il corrispettivo sia vincolato per legge, o non possa superare determinati parametri in forza di specifiche convenzioni urbanistiche.

Quietanze ed accolti.

In considerazione dell'irrilevanza fiscale del maggior corrispettivo pattuito, e dell'art. 21, comma 3, del t.u., "non sono soggetti ad imposta gli accolti di debiti ed oneri collegati e contestuali ad altre disposizioni nonché le quietanze rilasciate nello stesso atto che contiene le disposizioni cui si riferiscono": la presenza di un accolto di debito finalizzato al pagamento del corrispettivo della cessione, ovvero della quietanza di pagamento di detto corrispettivo, non dà luogo a tassazione.

Disciplina procedimentale.

La disciplina sopra descritta si applica previa richiesta resa dall'acquirente al notaio all'atto della cessione. La formula legislativa rende assolutamente consigliabile l'inserimento nell'atto di cessione della richiesta dell'acquirente (opportuna, tra l'altro, al fine di consentire l'annotazione a repertorio di onorari e tassa d'archivio ridotti). E' consigliabile anche l'adesione dell'alienante a tale richiesta, in considerazione della responsabilità solidale ai fini delle imposte di cui trattasi. Nei soli casi di atti soggetti a condizione, approvazione od omologazione, poiché il valore è quello del momento in cui si producono gli effetti dell'atto, deve ritenersi possibile la successiva richiesta dell'acquirente, in sede di denuncia ex art. 19 t.u.

Nel mod. 69 di richiesta di registrazione deve essere riportato solo il valore catastale; nel repertorio solo il corrispettivo o valore reale.

Conseguenze sanzionatorie.

Ai sensi dell'art. 1, comma 497, della legge n. 266/2005, come modificato dall'art. 35, comma 21, del D.L. 4 luglio 2006 n. 223, "le parti hanno comunque l'obbligo di indicare nell'atto il corrispettivo pattuito". Ai sensi del successivo comma 498, anch'esso modificato dal d.l. n. 223/2006, "Se viene occultato, anche in parte, il corrispettivo pattuito, le imposte sono dovute sull'intero importo di quest'ultimo e si applica la sanzione amministrativa dal 50% al 100% per cento della differenza tra l'imposta dovuta e quella già applicata in base al corrispettivo dichiarato, detratto l'importo della sanzione eventualmente irrogata ai sensi dell'articolo 71 del medesimo d.p.r. n. 131 del 1986".

Pertanto, come già desumibile a livello interpretativo (cfr. sul punto PETRELLI G., *Immobili abitativi: la nuova disciplina tributaria della base imponibile dei trasferimenti ai fini delle imposte indirette*, in *Fisco*, 2006, 7, p. 948 ss.), in caso di dichiarazione in atto di un corrispettivo superiore al valore catastale, ma inferiore a quello pattuito, non opera la valutazione tabellare, e le imposte sono dovute sull'intero corrispettivo, applicandosi sia, probabilmente, la sanzione per occultazione di corrispettivo, sia - per effetto della modifica in oggetto - la nuova sanzione dal 50% al 100% della differenza di imposta.

IMPOSTA SOSTITUTIVA SULLE PLUSVALENZE IMMOBILIARI

L'art. 1, comma 310, della legge 27 dicembre 2006 n. 296 (in G.U. n. 299 del 27 dicembre 2006), modifica il disposto dell'art. 1, comma 496, della legge n. 266/2005, escludendo - dal novero delle cessioni per le quali è possibile optare per l'imposta sostitutiva dell'imposizione sulle plusvalenze da parte del cedente - quelle aventi ad oggetto "terreni suscettibili di utilizzazione edificatoria secondo gli strumenti urbanistici vigenti al momento della cessione". Ne consegue che, in relazione agli atti stipulati a decorrere dal 1° gennaio 2007, per le cessioni di terreni edificabili non è più possibile optare per l'applicazione dell'imposta sostitutiva; la relativa plusvalenza dà luogo a "reddito diverso", tassabile in sede di dichiarazione dei redditi, secondo le regole ordinarie.

Pertanto, occorre distinguere:

A) - PLUSVALENZE CUI E' APPLICABILE L'IMPOSTA SOSTITUTIVA:

- plusvalenze, realizzate da privati, in conseguenza di cessione infraquinquennale di fabbricati e terreni non edificabili.

B) - PLUSVALENZE CUI NON E' APPLICABILE L'IMPOSTA SOSTITUTIVA:

- plusvalenze, realizzate da privati, per effetto di cessione di terreni edificabili;

- plusvalenze da lottizzazione, realizzate da privati;

- plusvalenze di qualsiasi natura, realizzate nell'esercizio di impresa.

Per "plusvalenze realizzate da privati" devono intendersi anche quelle conseguenti a cessioni effettuate da enti non commerciali e società semplici.

Ai sensi dell'art. 2, comma 21, del D.L. 3 ottobre 2006 n. 262 (in G.U. n. 230 del 3.10.2006), convertito in legge 24 novembre 2006, n. 286 (in Suppl. ord. n. 223 alla G.U. n. 277 del 28 novembre 2006), a decorrere dagli atti stipulati dal 3 ottobre 2006, data di entrata in vigore del decreto medesimo, l'aliquota dell'imposta sostitutiva sulle plusvalenze immobiliari,

disciplinata dall'art. 1, comma 496, della legge n. 266/2005, è aumentata dal 12,5% al 20%.

DICHIARAZIONE SOSTITUTIVA DI ATTO NOTORIO NELLE CESSIONI IMMOBILIARI - MEZZI DI PAGAMENTO DEL CORRISPETTIVO

L'art. 1, comma 49, della legge 27 dicembre 2006 n. 296 (in G.U. n. 299 del 27 dicembre 2006), in vigore dal 1° gennaio 2007, stabilisce che "le disposizioni di cui al comma 22 dell'art. 35 del decreto legge 4 luglio 2006, n. 223, convertito, con modificazioni, dalla legge 4 agosto 2006, n. 248, nel testo vigente prima della data di entrata in vigore della presente legge, trovano applicazione con riferimento ai pagamenti effettuati a decorrere dal 4 luglio 2006".

La disposizione tende, evidentemente, ad escludere l'obbligo di indicazione in atto delle "modalità analitiche" di pagamento del corrispettivo, quando questo pagamento sia stato effettuato entro il 3 luglio 2006: in questi casi è sufficiente indicare in atto che il pagamento è stato effettuato "in data anteriore al 4 luglio 2006".

La norma dà luogo peraltro ad un problema interpretativo. Ai sensi dell'art. 35, comma 22, del D.L. 4 luglio 2006 n. 223, all'atto della stipula di tutte le cessioni immobiliari, anche se assoggettate ad IVA, le parti hanno l'obbligo di rendere apposita dichiarazione sostitutiva di atto di notorietà recante l'indicazione "analitica" delle modalità di pagamento del corrispettivo (assegni, bonifici bancari, ecc.). Sul punto non vi è differenza tra il "testo vigente prima" dell'entrata in vigore della legge n. 296/2006, ed il testo vigente "dopo" (le modifiche riguardano soltanto le dichiarazioni sostitutive relative alla mediazione immobiliare). Sembra, allora, che la norma debba essere letta quale norma di "interpretazione autentica", e che il legislatore, al fine di esprimere la volontà di applicazione "retroattiva" della suddetta disposizione, abbia formulato la suddetta espressione ("nel testo vigente prima ..."), fermo restando che l'esenzione dall'obbligo di indicare le modalità analitiche di pagamento "ante 4 luglio 2006" riguarda, principalmente, il futuro, e quindi (anche) gli atti da stipularsi a decorrere dal 1° gennaio 2007. Sarebbe, infatti, assurda una lettura che escludesse l'indicazione analitica dei pagamenti solo per il passato, ma la richiedesse per il futuro (quando, plausibilmente, la difficoltà di rintracciare gli estremi dei pagamenti non può che aumentare).

DICHIARAZIONE SOSTITUTIVA DI ATTO NOTORIO NELLE CESSIONI IMMOBILIARI - MEDIATORI IMMOBILIARI

L'art. 1, comma 48, della legge 27 dicembre 2006 n. 296 (in G.U. n. 299 del 27 dicembre 2006), in vigore dal 1° gennaio 2007, ha modificato la disposizione contenuta nell'art. 35, comma 22, del d.l. n. 223/2006, relativamente alla dichiarazione sostitutiva di atto notorio riguardante l'eventuale mediazione immobiliare.

- *Nuovo contenuto obbligatorio della dichiarazione sostitutiva di atto notorio.*

Ciascuna parte dell'atto, a decorrere dal 1° gennaio 2007, ha l'obbligo di dichiarare, all'atto della cessione dell'immobile:

a) - se si è avvalsa di un mediatore e, nell'ipotesi affermativa, di fornire i dati identificativi del titolare, se persona fisica, o la denominazione, la ragione sociale ed i dati identificativi del legale rappresentante, se soggetto diverso da persona fisica, ovvero del mediatore non legale rappresentante che ha operato per la stessa società;

b) - il codice fiscale o la partita IVA;

c) - il numero di iscrizione al ruolo degli agenti di affari in mediazione e della camera di commercio, industria, artigianato e agricoltura di riferimento per il titolare ovvero per il legale rappresentante o mediatore che ha operato per la stessa società;

d) - l'ammontare della spesa sostenuta per tale attività e le analitiche modalità di pagamento della stessa.

- *Coordinamento con le norme che disciplinano la professione di mediatore.*

Relativamente alla suddetta dichiarazione, occorre evidenziare quanto segue:

1) - il ruolo di cui fa menzione l'art. 35, comma 22, del d.l. n. 223/2006 è quello degli agenti di affari in mediazione previsto dall'art. 2 della legge 3 febbraio 1989 n. 39, e dall'art. 3, comma 1, lett. a), del d.m. 21 dicembre 1990 n. 452, e precisamente la sezione A) del ruolo ("agenti immobiliari"). A norma dell'art. 2, comma 4, della legge n. 39/1989, "l'iscrizione al ruolo deve essere richiesta anche se l'attività viene esercitata in modo occasionale o discontinuo, da coloro che svolgono, su mandato a titolo oneroso, attività per la conclusione di affari relativi ad immobili od aziende";

2) - ai sensi dell'art. 11, comma 1, del d.m. n. 452/1990, "quando l'attività di mediazione sia esercitata da una società, i requisiti per l'iscrizione nel ruolo devono essere posseduti dai legali o dal legale rappresentante della società stessa ovvero da colui che è preposto dalla società a tale ramo d'attività". Se ne desume, tra l'altro, che la società che esercita attività di mediazione immobiliare è soggetta ad iscrizione nel ruolo autonomamente rispetto all'iscrizione del legale rappresentante o del preposto;

3) - salva la preposizione di cui sopra, l'art. 3, comma 2, della legge n. 39/1989 dispone che "l'iscrizione nel ruolo è a titolo personale; l'iscritto non può delegare le funzioni relative all'esercizio della mediazione, se non ad altro agente di affari in mediazione iscritto nel ruolo". Pertanto i "dati identificativi" richiesti dalla legge non possono riguardare persona diversa dal titolare, dal rappresentante legale, dal preposto o da altro agente immobiliare iscritto nel ruolo e appositamente delegato (non è peraltro richiesto alcun requisito formale per tale delega). Pertanto, la norma che richiede l'indicazione nell'atto di cessione del numero di iscrizione a ruolo "del mediatore non legale rappresentante che ha operato per la stessa società" può trovare applicazione o in relazione al "preposto", ovvero in relazione al "delegato" di cui sopra;

4) - ai sensi dell'art. 3, comma 5, della legge n. 39/1989, "tutti coloro che esercitano, a qualsiasi titolo, le attività disciplinate dalla presente legge per conto di imprese organizzate, anche in forma societaria, per l'esercizio dell'attività di mediazione debbono essere iscritti nel ruolo". Pertanto, il legale rappresentante o preposto della società deve essere iscritto nel ruolo, con iscrizione autonoma rispetto a quella della società;

5) - per "dati identificativi" della persona fisica (titolare, rappresentante legale o preposto) devono intendersi, in conformità al disposto dell'art. 3, comma 3, lett. a), del d.m. 21 dicembre 1990 n. 452, cognome, nome, luogo e data di nascita e residenza dell'agente immobiliare;

6) - è possibile, a questo punto, dare una lettura più compiuta del disposto dell'art. 35, comma 22, del d.l. n. 223/2006, a norma del quale è necessario indicare in atto:

a) - i dati identificativi del titolare, se persona fisica, o la denominazione, la ragione sociale ed i dati identificativi del legale rappresentante, se soggetto diverso da persona fisica, ovvero del mediatore non legale rappresentante che ha operato per la stessa società;

b) - il numero di iscrizione al ruolo degli agenti di affari in mediazione e della camera di commercio, industria, artigianato e agricoltura di riferimento per il titolare ovvero per il legale rappresentante o mediatore che ha operato per la stessa società.

- Quanto alla previsione sub a), relativamente ai "dati identificativi", l'operare "per conto" è circoscritto al mediatore società: non è, quindi, in nessun caso prevista l'indicazione dei dati identificativi del soggetto che ha agito "per conto" del mediatore persona fisica;

- Lo stesso per quanto riguarda la previsione sub b), relativamente al "numero di iscrizione al ruolo": si parla infatti di "legale rappresentante o mediatore che ha operato per la stessa società", ma non si fa nessun cenno ad un agire per conto del mediatore persona fisica.

In conclusione:

1) - se il mediatore è una persona fisica, occorre indicare sempre e soltanto i suoi dati identificativi e il suo numero di iscrizione al ruolo;

2) - se il mediatore è una società, occorre indicare anche i dati identificativi del mediatore (rappresentante, preposto o delegato) che agisce per conto della stessa; quanto al numero di iscrizione al ruolo, il termine "ovvero", utilizzato dalla legge, sembrerebbe consentire

l'indicazione, in alternativa, del numero di iscrizione al ruolo della società o di colui che agisce per conto della stessa. In ogni caso, sembra doversi ritenere che l'indicazione del numero di iscrizione della società sia sufficiente.

- Accertamento e sanzioni a carico dei mediatori.

In caso di assenza dell'iscrizione al ruolo di agenti di affari in mediazione ai sensi della legge 3 febbraio 1989 n. 39, e successive modificazioni, il notaio è obbligato ad effettuare specifica segnalazione all'Agenzia delle entrate di competenza.

Ai sensi dell'art. 6, comma 1, della legge n. 39/1989, "hanno diritto alla provvigione soltanto coloro che sono iscritti nei ruoli". Ai sensi del successivo art. 8, come modificato dall'art. 1, comma 47, della legge n. 296/2006, "chiunque esercita l'attività di mediazione senza essere iscritto nel ruolo è punito con la sanzione amministrativa del pagamento di una somma compresa fra euro 7.500 e euro 15.000, ed è tenuto alla restituzione alle parti contraenti delle provvigioni percepite. Per l'accertamento dell'infrazione, per la contestazione della medesima e per la riscossione delle somme dovute si applicano le disposizioni di cui alla legge 24 novembre 1981, n. 689. A coloro che siano incorsi per tre volte nella sanzione di cui al comma 1, anche se vi sia stato pagamento con effetto liberatorio, si applicano le pene previste dall'articolo 348 del codice penale, nonché l'articolo 2231 del codice civile".

- Accertamento e sanzioni a carico delle parti dell'atto di cessione.

In caso di omessa, incompleta o mendace indicazione - ad opera delle parti dell'atto - dei dati di cui all'art. 35, comma 22, del d.l. n. 223/2006, si applica la sanzione amministrativa da 500 euro a 10.000 euro e, ai fini dell'imposta di registro, i beni trasferiti sono assoggettati a rettifica di valore ai sensi dell'articolo 52, comma 1, del d.p.r. n. 131/1986, oltre alla sanzione penale per dichiarazione falsa o reticente resa a pubblico ufficiale (reato ex art. 483 c.p., cioè falsità ideologica commessa da privato in atto pubblico, che comporta la pena della reclusione fino a due anni).

- Detrazione fiscale della provvigione del mediatore.

L'art. 35, comma 22-bis, del d.l. n. 223/2006 aveva aggiunto all'art. 15 del t.u.i.r. la lettera b-bis), a norma della quale sono detraibili, nella misura del 19%, "dal 1° gennaio 2007 i compensi comunque denominati pagati a soggetti di intermediazione immobiliare in dipendenza dell'acquisto dell'unità immobiliare da adibire ad abitazione principale per un importo non superiore ad euro 1.000 per ciascuna annualità".

OBBLIGHI DI REGISTRAZIONE A CARICO DEI MEDIATORI IMMOBILIARI

L'art. 1, comma 46, della legge 27 dicembre 2006 n. 296 (in G.U. n. 299 del 27 dicembre 2006), in vigore dal 1° gennaio 2007, modifica in alcuni punti il testo unico delle disposizioni concernenti l'imposta di registro (d.p.r. 26 aprile 1986, n. 131), prevedendo:

1) - l'obbligo, in capo ai mediatori immobiliari, iscritti nell'apposita sezione del ruolo presso la camera di commercio, di richiedere la registrazione per le scritture private non autenticate di natura negoziale, stipulate a seguito della loro attività per la conclusione degli affari (nuovo art. 10, lett. d-bis), del d.p.r. n. 131/1986);

2) - la responsabilità solidale dei suddetti mediatori con le parti contraenti per il pagamento delle imposte di registro dovute (art. 57, comma 1-bis, del d.p.r. n. 131/1986).

A tal proposito è necessario precisare che:

a) - il suddetto obbligo di registrazione vale per qualsiasi scrittura privata avente contenuto negoziale, sia che la stessa documenti un contratto (preliminare o definitivo), sia che si tratti di un atto unilaterale (es., proposta irrevocabile di acquisto per la quale è espressamente esclusa, nell'atto, la necessità l'accettazione). La proposta di acquisto destinata ad essere accettata, in quanto mero atto "prenegoziale", non è invece soggetta all'obbligo di registrazione come tale, ma solo dopo la sua accettazione;

b) - quindi il mediatore immobiliare che rediga prima una proposta di acquisto (accettata), e successivamente un "preliminare formale", deve adempiere all'obbligo di richiesta di registrazione per entrambi, pagando le relative imposte (anche se, nel caso di previsione di

caparre o acconti, è probabile che il pagamento della relativa imposta debba essere effettuato una volta sola per la medesima caparra o il medesimo acconto);

c) - obbligato a richiedere la registrazione è unicamente l'agente immobiliare iscritto nell'apposita sezione del ruolo camerale; non è obbligato, invece, il mediatore non iscritto (il quale non ha peraltro diritto a provvigione ed è soggetto alle sanzioni di legge). Non è obbligato neanche il mero "procacciatore di affari": secondo la giurisprudenza, "il mediatore ed il procacciatore d'affari individuano due distinte figure negoziali - la prima tipica e la seconda atipica - che si differenziano per la posizione di imparzialità del mediatore rispetto al procacciatore, il quale, invece, agisce su incarico di una delle parti interessate, dalla quale soltanto può pretendere la provvigione, e non è soggetto all'applicazione della norma - da considerarsi eccezionale - di cui all'art. 6 della legge 3 febbraio 1989 n. 39, che presuppone l'obbligo di iscrizione nel relativo albo, previsto dalla stessa legge, al precedente art. 2, per i soli mediatori" (Cass., sez. III, 16 dicembre 2005 n. 27729; Cass., sez. lav., 25 gennaio 2005 n. 1441; Cass., sez. III, 16 luglio 2002 n. 10286; Cass., sez. II, 6 aprile 2000 n. 4327; Cass., sez. III, 17 dicembre 1996 n. 11244; Cass., sez. lav., 16 febbraio 1993, n. 1916);

d) - in caso di inadempimento del mediatore all'obbligo di registrazione - rilevabile anche mediante controllo dell'archivio unico antiriciclaggio che lo stesso mediatore deve aggiornare, sotto pena di sanzioni amministrative e penali - allo stesso si applica la sanzione prevista dall'art. 69 del d.p.r. n. 131/1986 (sanzione amministrativa dal centoventi al duecentoquaranta per cento dell'imposta dovuta);

e) - essendo ora inclusi tra i soggetti di cui all'art. 10 del d.p.r. n. 131/1986, i mediatori immobiliari devono, se richiesti, comunicare agli uffici dell'Agenzia delle entrate le notizie occorrenti ai fini dell'applicazione dell'imposta di registro (art. 63, comma 1, del d.p.r. n. 131/1986);

f) - è nullo qualsiasi patto che tenda ad escludere - anche nei rapporti tra mediatore e parti contraenti - la responsabilità del primo per mancata registrazione o mancato pagamento dell'imposta (art. 62 del d.p.r. n. 131/1986);

g) - ai sensi dell'art. 57, comma 2, del d.p.r. n. 131/1986, "la responsabilità dei pubblici ufficiali non si estende al pagamento delle imposte complementari e suppletive". Posto che i mediatori, indicati nel comma 1-bis del medesimo art. 57, non sono pubblici ufficiali, dal tenore letterale della norma sembra che gli stessi siano responsabili non solo per l'imposta principale, ma anche per quella complementare (in caso di accertamento di maggior valore) o suppletiva (in caso di errori dell'ufficio), il che potrebbe giustificarsi in considerazione del ruolo dagli stessi svolto nella conclusione dell'affare;

h) - per effetto dell'obbligo di richiedere la registrazione, il mediatore immobiliare deve personalmente sottoscrivere il modello di richiesta di registrazione (mod. 69), compilandolo con i suoi dati oltre che con quelli delle parti contraenti;

i) - in base al tenore dell'art. 9 del d.p.r. n. 131/1986, l'obbligo dei mediatori immobiliari non incide in alcun modo sull'individuazione dell'ufficio competente per la registrazione (per le scritture private non autenticate la registrazione può essere richiesta a qualsiasi ufficio in Italia, anche se diverso da quello del luogo in cui il mediatore esercita la propria attività).

IMPOSTA SULLE SUCCESSIONI

- L'art. 2, commi 47 e seguenti, della legge 24 novembre 2006, n. 286 (in Suppl. ord. n. 223 alla G.U. n. 277 del 28 novembre 2006), di conversione del d.l. 3 ottobre 2006, n. 262 (in G.U. n. 230 del 3.10.2006), ha ripristinato l'imposta sulle successioni, a decorrere da quelle aperte a partire dal 3 ottobre 2006. E' quindi venuta meno, retroattivamente, la diversa disciplina già dettata dall'art. 6 del medesimo decreto legge n. 262/2006. La disciplina suindicata è stata, poi, ulteriormente modificata - sempre con decorrenza dal 3 ottobre 2006 - dall'art. 1, commi da 77 a 79, della legge 27 dicembre 2006 n. 296 (in G.U. n. 299 del 27 dicembre 2006), in vigore dal 1° gennaio 2007.

- L'imposta sulle successioni trova la propria disciplina nel d. lgs. 31 ottobre 1990, n. 346, nel testo vigente alla data del 24 ottobre 2001; ciò significa che tutte le successive aggiunte e modifiche, inserite nel corpo del medesimo testo unico, sono irrilevanti e devono essere considerate come non scritte.

- La struttura dell'imposta sulle successioni è, salve le diverse aliquote ora previste, sostanzialmente quella risultante dalle modifiche apportate al t.u. dalla legge n. 342/2000 (su cui cfr. la Circ. Min. Fin. 16 novembre 2000 n. 207/E); in particolare, l'imposta di successione non colpisce - a differenza di quanto avveniva prima del 2000 - l'asse ereditario globale, ma unicamente le singole attribuzioni in capo ad eredi o legatari.

La nuova imposta sulle successioni riguarda tutti i beni e diritti, mobiliari ed immobiliari, oggetto di trasferimento, salve le eccezioni espressamente previste dalla legge. Comprende quindi, ad esempio, oltre al denaro, qualsiasi tipo di rapporto bancario, saldi di conti correnti, titoli, quote di fondi comuni di investimento ed altri valori mobiliari (per i quali, pertanto, le banche, ai sensi dell'art. 48 t.u., dovranno nuovamente richiedere agli eredi prova della presentazione della dichiarazione di successione, salvo che nell'ipotesi di esenzione dall'obbligo di presentazione della dichiarazione, ex art. 28, comma 7, t.u.).

- Per l'imposta sulle successioni è prevista una franchigia in tre casi (art. 2, commi 48 e 49-*bis*, del d.l. n. 262/2006):

1) - nei trasferimenti a favore del coniuge e dei parenti in linea retta, fino all'importo, per ciascun beneficiario, di 1.000.000 di euro;

2) - nei trasferimenti a favore dei fratelli e delle sorelle fino all'importo, per ciascun beneficiario, di 100.000 euro;

3) - nei trasferimenti a favore di persona portatrice di *handicap* riconosciuto grave ai sensi della legge 5 febbraio 1992 n. 104, fino all'importo di 1.500.000 euro.

L'art. 2, comma 51, del d.l. n. 262/2006, prevede il successivo aggiornamento di tali franchigie, con cadenza quadriennale, con decreto ministeriale, tenendo conto dell'indice del costo della vita.

In relazione alla previsione dell'art. 2, comma 49-*bis*, del d.l. n. 262/2006 (soggetti con *handicap* riconosciuto grave), la franchigia si applica a prescindere da qualsiasi rapporto di parentela con il *de cuius*. Il rinvio alla legge n. 104/1992 comporta l'applicazione dell'art. 3 di quest'ultimo provvedimento: per cui "è persona handicappata colui che presenta una minorazione fisica, psichica o sensoriale, stabilizzata o progressiva, che è causa di difficoltà di apprendimento, di relazione o di integrazione lavorativa e tale da determinare un processo di svantaggio sociale o di emarginazione" (art. 3, comma 1); "qualora la minorazione, singola o plurima, abbia ridotto l'autonomia personale, correlata all'età, in modo da rendere necessario un intervento assistenziale permanente, continuativo e globale nella sfera individuale o in quella di relazione, la situazione assume connotazione di gravità" (art. 3, comma 3). Ai sensi del successivo art. 4 della legge n. 104/1992, "gli accertamenti relativi alla minorazione, alle difficoltà, alla necessità dell'intervento assistenziale permanente e alla capacità complessiva individuale residua, di cui all'articolo 3, sono effettuati dalle unità sanitarie locali", con le ulteriori modalità prescritte nel medesimo articolo. Tuttavia, ai fini delle agevolazioni fiscali, deve riconoscersi, in conformità ai principi generali dettati dal d.p.r. n. 445/2000, la possibilità di autocertificare la situazione di grave *handicap* mediante dichiarazione sostitutiva di atto notorio (da allegarsi alla dichiarazione di successione).

- L'art. 1, comma 78, della legge n. 296/2006 ha poi introdotto un'ipotesi di totale esenzione da imposta sulle successioni, aggiungendo il comma 4-*ter* all'art. 3 del d. lgs. n. 346/1990. In particolare, ai sensi di quest'ultima disposizione, i trasferimenti successori a favore dei discendenti, di aziende o rami di esse, di quote sociali e di azioni non sono soggetti

all'imposta. Ove nell'azienda siano compresi beni immobili, il richiamo dell'art. 3 del d. lgs. n. 346/1990 da parte degli artt. 1, comma 2, e 10, comma 3, del d. lgs. n. 347/1990 comporta, altresì, l'esenzione da imposte ipotecarie e catastali.

Trattandosi di quote sociali o azioni di società per azioni e in accomandita per azioni, società a responsabilità limitata, società cooperative e società di mutua assicurazione residenti nel territorio dello Stato, il beneficio spetta limitatamente alle partecipazioni mediante le quali è acquisito o integrato il controllo ai sensi dell'articolo 2359, primo comma, numero 1), del codice civile.

Il beneficio si applica a condizione che gli aventi causa proseguano l'esercizio dell'attività d'impresa o detengano il controllo per un periodo non inferiore a cinque anni dalla data del trasferimento, rendendo, contestualmente alla presentazione della dichiarazione di successione, apposita dichiarazione in tal senso. Il mancato rispetto della condizione di cui al periodo precedente comporta la decadenza dal beneficio, il pagamento dell'imposta in misura ordinaria, della sanzione amministrativa prevista dall'art. 13 del d. lgs. n. 471/1997 e degli interessi di mora decorrenti dalla data in cui l'imposta medesima avrebbe dovuto essere pagata.

Coordinando la disposizione in esame con quella contenuta nel comma 48, deve ritenersi che, nell'ipotesi in cui i discendenti non rendano, contestualmente alla presentazione della dichiarazione di successione, la dichiarazione di impegno a proseguire l'attività di impresa, si applica il trattamento ordinario (e quindi la franchigia di 1.000.000 di euro); con la conseguenza che, allorché il valore dell'azienda o delle partecipazioni sociali, unitamente a quello degli altri cespiti oggetto di successione sia di sicuro inferiore alla suddetta franchigia, non vi sarà alcuna convenienza ad usufruire dell'esenzione in oggetto.

- Le agevolazioni per la prima casa sono applicabili, nei termini previsti dall'art. 69, commi 3 e 4, della legge 21 novembre 2000, n. 342, e quindi in base alle regole ed alla relativa interpretazione precedentemente applicate (risultando così superata la diversa disciplina contenuta nel d.l. n. 262/2005, nel testo anteriore alla conversione in legge). Cfr., sul punto, la Circ. Agenzia Entrate 7 maggio 2001 n. 44/E.

- In relazione alla franchigia per i beni devoluti al coniuge o a parenti in linea retta, la relativa disciplina deve essere coordinata con le previsioni del testo unico, che prevedono da un lato che non vi è obbligo di dichiarazione se l'eredità è devoluta al coniuge e ai parenti in linea retta del defunto e l'attivo ereditario ha un valore non superiore ad euro 25.822,84, e non comprende beni immobili o diritti reali immobiliari, salvo che per effetto di sopravvenienze ereditarie queste condizioni vengano a mancare (art. 28, comma 7, del d. lgs. n. 346/1990); dall'altro, che chi omette di presentare la dichiarazione della successione è punito, se non è dovuta imposta, con la sanzione amministrativa da euro 258,23 ad euro 1.032,91 (art. 50 del d. lgs. n. 346/1990). Ne consegue che nelle suddette successioni a favore del coniuge o di parenti in linea retta, in cui non siano compresi beni immobili, esiste l'obbligo di presentazione della dichiarazione, anche se non vi è obbligo di pagamento di imposta, anche se il valore è inferiore ad un milione di euro.

Sono pertanto da distinguersi - ricorrendo la fattispecie della successione avente ad oggetto beni e diritti diversi dagli immobili, a favore di parenti in linea retta e coniuge, tre casi:

- 1) - attivo ereditario di valore non superiore ad euro 25.822,84, alle condizioni di cui sopra: non deve essere presentata la dichiarazione, né pagata alcuna imposta (o sanzione);
- 2) - attivo ereditario di valore superiore ad euro 25.822,84 fino ad euro 1.000.000: occorre presentare la dichiarazione (a pena di sanzioni), ma non deve essere pagata alcuna imposta;
- 3) - attivo ereditario di valore superiore ad euro 1.000.000: deve essere presentata la dichiarazione, e pagata l'imposta di successione.

- Le nuove aliquote (previste dall'art. 2, commi 48 e 49-bis, del d.l. n. 262/2006) sono le

seguenti:

1) - Successione avente ad oggetto beni (mobili o immobili) e diritti di qualsiasi natura, devoluta a favore del coniuge o di parenti in linea retta:

- Imposta di successione: 4 % (sul valore complessivo netto eccedente, per ciascun beneficiario, euro 1.000.000)
- Imposta ipotecaria: 2% (sul valore degli immobili) - oppure € 168 se prima casa per almeno uno dei beneficiari
- Imposta catastale: 1% (sul valore degli immobili) - oppure € 168 se prima casa per almeno uno dei beneficiari

2) - Successione avente ad oggetto aziende o partecipazioni sociali a favore dei discendenti, che si impegnano a proseguire l'attività d'impresa o a detenere il controllo per un periodo non inferiore a cinque anni dalla data di apertura della successione:

- Imposta di successione: esente
- Imposta ipotecaria: esente
- Imposta catastale: esente

3) - Successione avente ad oggetto beni (mobili o immobili) e diritti di qualsiasi natura, devoluta a favore di fratelli e sorelle:

- Imposta di successione: 6 % (sul valore complessivo netto eccedente, per ciascun beneficiario, euro 100.000);
- Imposta ipotecaria: 2% (sul valore degli immobili) - oppure € 168 se prima casa per almeno uno dei beneficiari
- Imposta catastale: 1% (sul valore degli immobili) - oppure € 168 se prima casa per almeno uno dei beneficiari

4) - Successione avente ad oggetto beni (mobili o immobili) e diritti di qualsiasi natura, devoluta a favore di parenti fino al quarto grado e di affini in linea retta, nonché di affini in linea collaterale fino al terzo grado (con esclusione del coniuge, dei parenti in linea retta, dei fratelli e sorelle):

- Imposta di successione: 6 %
- Imposta ipotecaria: 2% (sul valore degli immobili) - oppure € 168 se prima casa per almeno uno dei beneficiari
- Imposta catastale: 1% (sul valore degli immobili) - oppure € 168 se prima casa per almeno uno dei beneficiari

5) - Successione avente ad oggetto beni (mobili o immobili) e diritti di qualsiasi natura, devoluta a favore di parenti oltre il quarto grado, e di affini in linea collaterale oltre il terzo grado, nonché a favore di estranei:

- Imposta di successione: 8 %
- Imposta ipotecaria: 2% (sul valore degli immobili) - oppure € 168 se prima casa per almeno uno dei beneficiari
- Imposta catastale: 1% (sul valore degli immobili) - oppure € 168 se prima casa per almeno uno dei beneficiari

6) - Successione avente ad oggetto beni (mobili o immobili) e diritti di qualsiasi natura, devoluta a favore di persone fisiche con handicap riconosciuto grave:

- Imposta di successione: l'aliquota applicabile in base al rapporto di parentela, affinità o coniugio (sul valore complessivo netto eccedente, per ciascun beneficiario, euro 1.500.000)
- Imposta ipotecaria: 2% (sul valore degli immobili) - oppure € 168 se prima casa per almeno uno dei beneficiari
- Imposta catastale: 1% (sul valore degli immobili) - oppure € 168 se prima casa per almeno uno dei beneficiari

7) - Terreni agricoli o montani (art. 14, comma 2, legge n. 383/2001):

- Come nei precedenti punti 6A, 6B e 6C, con la precisazione che il totale delle imposte ipotecarie e catastali applicate in misura fissa sugli immobili dell'asse ereditario costituiti da terreni agricoli o

montani non può comunque eccedere il valore fiscale dei terreni medesimi.

8) - Terreni e fabbricati di ogni tipo devoluti a favore di enti pubblici o altri enti previsti dall'art. 3 del D. Lgs. n. 346/1990:

- Imposta di successione: esente
- Imposta ipotecaria: esente
- Imposta catastale: esente

9) - Titoli del debito pubblico, tra i quali si intendono compresi i buoni ordinari del tesoro e i certificati di credito del tesoro, nonché gli altri titoli di Stato, garantiti dallo Stato o equiparati e ogni altro bene o diritto, dichiarati esenti da imposta da norme di legge:

- Imposta di successione: esente.

- Ai sensi dell'art. 69, comma 7, della legge n. 342/2000, le disposizioni antielusive di cui all'articolo 37-bis del d.p.r. 29 settembre 1973 n. 600 si applicano, ad esclusione delle condizioni contenute nel comma 3 del medesimo articolo, anche con riferimento all'imposta sulle successioni. Pertanto, ai sensi del comma 1 del suddetto art. 37-bis, "sono inopponibili all'amministrazione finanziaria gli atti, i fatti e i negozi, anche collegati tra loro, privi di valide ragioni economiche, diretti ad aggirare obblighi o divieti previsti dall'ordinamento tributario e ad ottenere riduzioni di imposte o rimborsi, altrimenti indebiti". A norma del successivo comma 2, "l'amministrazione finanziaria disconosce i vantaggi tributari conseguiti mediante gli atti, i fatti e i negozi di cui al comma 1, applicando le imposte determinate in base alle disposizioni eluse, al netto delle imposte dovute per effetto del comportamento inopponibile all'amministrazione". Peraltro, a norma dell'art. 37-bis, comma 8, "le norme tributarie che, allo scopo di contrastare comportamenti elusivi, limitano deduzioni, detrazioni, crediti d'imposta o altre posizioni soggettive altrimenti ammesse dall'ordinamento tributario, possono essere disapplicate qualora il contribuente dimostri che nella particolare fattispecie tali effetti elusivi non potevano verificarsi".

- La nuova disciplina relativa all'imposta di successione si applica alle successioni apertesesi a partire dal 3 ottobre 2006 (art. 2, comma 53, del d.l. n. 262/2006; art. 1, comma 79, della legge n. 296/2006).

- Permane l'obbligo di autoliquidazione, da parte degli eredi e legatari, delle sole imposte ipotecarie e catastali, dell'imposta di bollo e delle tasse ipotecarie (introdotto dall'art. 11 del d.l. 28 marzo 1997, n. 79, convertito in legge 28 maggio 1997, n. 140).

- L'imposta di successione è, invece, liquidata dall'ufficio (art. 33 del d. lgs. n. 346/1990). E' stata abrogata (art. 2, comma 52, lett. b, del d.l. n. 262/2006) la previsione della possibilità di anticipato pagamento dell'imposta sulle successioni (già contenuta nell'art. 12, commi 1-bis e 1-ter, del t.u.)

- E' abrogato (art. 2, comma 52, lett. a, del d.l. n. 262/2006) l'art. 7, comma 2-*quater*, del d. lgs. n. 346/1990, ai sensi del quale le disposizioni di cui ai commi 2 e 2-bis (che prevedevano le precedenti franchigie) non si applicavano qualora il beneficiario si fosse avvalso delle previsioni dell'articolo 56, commi 2 e 3 t.u. (che a loro volta disciplinano il "coacervo", ai fini dell'erosione della franchigia, tra più donazioni), nei limiti di valore di cui avesse usufruito della franchigia medesima. L'art. 7, comma 2-*quater*, t.u., introdotto dall'art. 69 della legge n. 342/2000, mirava quindi a risolvere il problema del coacervo, sempre ai fini dell'erosione della franchigia, tra le donazioni effettuate in vita e la devoluzione successoria; ciò in quanto l'art. 8, comma 4, t.u. (che ancor precedentemente prevedeva il coacervo ai fini della determinazione delle aliquote, quando queste ultime erano fissate in misura progressiva), doveva intendersi implicitamente abrogato a seguito

dell'eliminazione della progressività dell'imposta di successione. L'abrogazione dell'art. 7, comma 2-*quater*, t.u., sembrerebbe quindi comportare l'inapplicabilità del coacervo tra donazioni e successione; ma tale interpretazione appare irragionevole, poiché detto coacervo opera tra donazioni per effetto dell'art. 57 t.u. Nel dubbio, appare comportamento prudente indicare nella dichiarazione di successione gli estremi delle donazioni effettuate a favore dei beneficiari della successione medesima (ivi comprese le donazioni effettuate nel periodo intercorrente tra il 25 ottobre 2001 ed il 2 ottobre 2006).

- Nella dichiarazione di successione non devono essere invece indicati i beni alienati dal defunto negli ultimi sei mesi (a terzi, ovvero anche ai beneficiari della successione, con atti non liberali): la relativa previsione, già contenuta nell'art. 10 del d. lgs. n. 346/1990, è stata abrogata dall'art. 69 della legge n. 342/2000.

- L'art. 2, comma 52, lettere *a)* e *c)*, del d.l. n. 262/2006 abroga le previsioni dell'art. 7, commi da 1 a 2-*ter*, e dell'art. 56, commi da 1 a 3, del t.u., in quanto assorbiti dalla nuova disciplina delle aliquote e delle franchigie.

- Il medesimo art. 2, comma 52, lettera *d)*, del d.l. n. 262/2006 dispone l'abrogazione del solo art. 13, ma non degli artt. 14 ss. della legge n. 383/2001. Pertanto:

a) - rimane in vigore il disposto dell'art. 14, comma 2, della legge n. 383/2001, ai sensi del quale "il totale delle imposte di registro, ipotecarie e catastali applicate in misura fissa sugli immobili dell'asse ereditario costituiti da terreni agricoli o montani non può comunque eccedere il valore fiscale dei terreni medesimi" (la disposizione sembra doversi applicare unicamente alle imposte ipotecarie e catastali, esclusa l'imposta di successione);

b) - ai sensi dell'art. 15, comma 2, della legge n. 383/2001, "per gli immobili inclusi nella dichiarazione di successione l'erede ed i legatari non sono obbligati a presentare la dichiarazione ai fini dell'imposta comunale sugli immobili (ICI). L'ufficio presso il quale è presentata la dichiarazione di successione ne trasmette una copia a ciascun comune nel cui territorio sono ubicati gli immobili";

c) - a norma dell'art. 15, comma 3, della suddetta legge n. 383/2001, "nel caso in cui il defunto era residente all'estero, l'ufficio finanziario competente a ricevere la dichiarazione di successione è quello nella cui circoscrizione era stata fissata l'ultima residenza italiana; se quest'ultima non è conosciuta, l'ufficio competente è quello di Roma".

- A proposito del realizzo di plusvalenze, occorre inoltre rilevare quanto segue:

a) - *Cessione di immobili acquistati o costruiti da meno di cinque anni:*

- ai sensi dell'art. 67, lett. *b)*, del d.p.r. 22 dicembre 1986 n. 917, le plusvalenze realizzate mediante cessione a titolo oneroso di beni immobili acquistati o costruiti da non più di cinque anni, non sono soggette a tassazione nel caso di immobili acquisiti per successione per causa di morte;

b) - *Cessione di fabbricati risultanti da lottizzazione di aree:*

- ai sensi dell'art. 68, comma 2, del d.p.r. n. 917/1986, riguardante le plusvalenze da lottizzazione, per i terreni di cui alla lettera *a)* comma 1 dell'articolo 67 acquistati oltre cinque anni prima dell'inizio della lottizzazione o delle opere si assume come prezzo di acquisto il valore normale nel quinto anno anteriore; il costo dei terreni stessi acquisiti gratuitamente e quello dei fabbricati costruiti su terreni acquisiti gratuitamente sono determinati tenendo conto del valore normale del terreno alla data di inizio della lottizzazione o delle opere ovvero a quella di inizio della costruzione;

c) - *Cessione di terreni edificabili:*

- sempre ai sensi dell'art. 68, comma 2, del d.p.r. n. 917/1986, per i terreni suscettibili di utilizzazione edificatoria, acquistati per effetto di successione *mortis causa*, si assume come prezzo di acquisto il valore dichiarato nelle relative denunce, od in seguito definito e

liquidato, aumentato di ogni altro costo successivo inerente, nonché dell'imposta di successione;

d) - Cessione di partecipazioni sociali e di valori mobiliari:

- relativamente alle plusvalenze realizzate mediante cessione di partecipazioni sociali e valori mobiliari, indicate nelle lettere c), *c-bis*) e *c-ter*) del comma 1 dell'articolo 67 del d.p.r. n. 917/1986, ai sensi del successivo art. 68, comma 6, nel caso di acquisto per successione si assume come costo il valore definito o, in mancanza, quello dichiarato agli effetti dell'imposta di successione, nonché, per i titoli esenti da tale imposta, il valore normale alla data di apertura della successione;

e) - Successione nell'azienda e successiva cessione onerosa della stessa:

- relativamente alla successione nell'azienda, la previsione dell'art. 16, comma 2, della legge n. 383/2001 è ora superata dalla disposizione dell'art. 58, comma 1, del d.p.r. n. 917/1986, come sostituito dal d. lgs. n. 344/2003, ai sensi del quale "il trasferimento di azienda per causa di morte o per atto gratuito non costituisce realizzo di plusvalenze dell'azienda stessa; l'azienda è assunta ai medesimi valori fiscalmente riconosciuti nei confronti del dante causa. I criteri di cui al periodo precedente si applicano anche qualora, a seguito dello scioglimento, entro cinque anni dall'apertura della successione, della società esistente tra gli eredi, la predetta azienda resti acquisita da uno solo di essi".

- Trovano applicazione le esenzioni da imposta previste dall'art. 3 del d. lgs. n. 346/1990. In particolare:

a) - non sono soggetti all'imposta i trasferimenti a favore dello Stato, delle regioni, delle province e dei comuni, né quelli a favore di enti pubblici e di fondazioni o associazioni legalmente riconosciute, che hanno come scopo esclusivo l'assistenza, lo studio, la ricerca scientifica, l'educazione, l'istruzione o altre finalità di pubblica utilità, nonché quelli a favore delle organizzazioni non lucrative di utilità sociale (O.N.L.U.S.) e a fondazioni previste dal decreto legislativo emanato in attuazione della legge 23 dicembre 1998, n. 461 (art. 3, comma 1, del d. lgs. n. 346/1990);

b) - i trasferimenti a favore di enti pubblici e di fondazioni o associazioni legalmente riconosciute, diversi da quelli indicati nel comma 1, non sono soggetti all'imposta se sono stati disposti per le finalità di cui allo stesso comma, quindi l'assistenza, lo studio, la ricerca scientifica, l'educazione, l'istruzione o altre finalità di pubblica utilità (art. 3, comma 2, del d. lgs. n. 346/1990). In tali casi il beneficiario deve dimostrare, entro cinque anni dall'accettazione dell'eredità o dall'acquisto del legato, di avere impiegato i beni o diritti ricevuti o la somma ricavata dalla loro alienazione per il conseguimento delle finalità indicate dal testatore. In mancanza di tale dimostrazione esso è tenuto al pagamento dell'imposta con gli interessi legali dalla data in cui avrebbe dovuto essere pagata (art. 3, comma 3, del d. lgs. n. 346/1990);

c) - non sono soggetti all'imposta i trasferimenti a favore di movimenti e partiti politici (art. 3, comma 4-bis, del d. lgs. n. 346/1990, come aggiunto dall'art. 5 della legge 3 giugno 1999, n. 157).

In tutti i suddetti casi, vi è esenzione da imposta sulle successioni ai sensi del menzionato art. 3; vi è altresì esenzione da imposte ipotecarie e catastali (art. 1, comma 2, e art. 10, comma 3, del d. lgs. n. 347/1990).

- Ai sensi degli artt. 12 e 13 del d. lgs. n. 346/1990, non concorrono, tra l'altro, a formare l'attivo ereditario:

a) - i titoli del debito pubblico, fra i quali si intendono compresi i buoni ordinari del tesoro e i certificati di credito del tesoro (art. 12, comma 1, lett. h), nonché gli altri titoli di Stato, garantiti dallo Stato o equiparati, nonché ogni altro bene o diritto, dichiarati esenti dall'imposta da norme di legge (art. 12, lett. i);

b) - i veicoli iscritti nel pubblico registro automobilistico (art. 12, lett. l);

c) - i beni culturali di cui all'art. 13, alle condizioni ivi stabilite (art. 12, lett. g). Si tratta, in particolare, dei beni culturali che siano stati sottoposti al vincolo ivi previsto anteriormente all'apertura della successione e sono stati assolti i conseguenti obblighi di conservazione e protezione. L'erede o legatario deve presentare l'inventario dei beni di cui al comma 1 che ritiene non debbano essere compresi nell'attivo ereditario, con la descrizione particolareggiata degli stessi e con ogni notizia idonea alla loro identificazione, al competente organo periferico del Ministero per i beni culturali e ambientali, il quale attesta per ogni singolo bene l'esistenza del vincolo e l'assolvimento degli obblighi di conservazione e protezione. L'attestazione deve essere presentata all'ufficio del registro in allegato alla dichiarazione della successione o, se non vi sono altri beni ereditari, nel termine stabilito per questa. Contro il rifiuto dell'attestazione è ammesso ricorso gerarchico al Ministro, il quale decide sentito il Consiglio nazionale per i beni culturali ed ambientali; la decisione di accoglimento del ricorso deve essere presentata in copia, entro trenta giorni dalla sua comunicazione, all'ufficio del registro competente, che provvede al rimborso dell'eventuale maggiore imposta pagata. L'alienazione in tutto o in parte dei beni di cui al comma 1 prima che sia decorso un quinquennio dall'apertura della successione, la loro tentata esportazione non autorizzata, il mutamento di destinazione degli immobili non autorizzato e il mancato assolvimento degli obblighi prescritti per consentire l'esercizio del diritto di prelazione dello Stato determinano l'inclusione dei beni nell'attivo ereditario. L'amministrazione dei beni culturali e ambientali ne dà immediata comunicazione all'ufficio del registro competente; dalla data di ricevimento della comunicazione inizia a decorrere il termine di cui all'art. 27, comma 3 o comma 4 (art. 13).

- Trovano altresì applicazione le riduzioni di imposta previste dall'art. 25 del d. lgs. n. 346/1990; in particolare:

a) - se la successione è aperta entro cinque anni da altra successione o da una donazione avente per oggetto gli stessi beni e diritti, l'imposta è ridotta di un importo inversamente proporzionale al tempo trascorso, in ragione di un decimo per ogni anno o frazione di anno; se nella successione non sono compresi tutti i beni e diritti oggetto della precedente successione o donazione o sono compresi anche altri beni o diritti, la riduzione si applica sulla quota di imposta proporzionale al valore dei beni e dei diritti compresi in entrambe (art. 25, comma 1, t.u.);

b) - se nell'attivo ereditario sono compresi beni immobili culturali, non sottoposti anteriormente all'apertura della successione al vincolo, l'imposta dovuta dall'erede o legatario al quale sono devoluti è ridotta dell'importo proporzionalmente corrispondente al cinquanta per cento del loro valore. L'erede o legatario deve presentare l'inventario dei beni per i quali ritiene spettante la riduzione, con la descrizione particolareggiata degli stessi e con ogni notizia idonea alla loro identificazione, al competente organo periferico del Ministero per i beni culturali e ambientali, il quale attesta per ogni singolo bene l'esistenza delle caratteristiche di culturalità; l'attestazione deve essere allegata alla dichiarazione della successione. L'accertamento positivo delle caratteristiche di cui alla predetta legge comporta la sottoposizione dell'immobile al vincolo ivi previsto (art. 25, comma 2, t.u.);

c) - se nell'attivo ereditario sono compresi fondi rustici, incluse le costruzioni rurali, anche se non insistenti sul fondo, di cui all'art. 39 del testo unico delle imposte sui redditi approvato con d.p.r. 22 dicembre 1986 n. 917, devoluti al coniuge, a parenti in linea retta o a fratelli o sorelle del defunto, l'imposta dovuta dall'erede o legatario al quale sono devoluti è ridotta dell'importo proporzionalmente corrispondente al quaranta per cento della parte del loro valore complessivo non superiore ad euro 103.291,38. La riduzione compete a condizione che l'erede o legatario sia coltivatore diretto, che la devoluzione avvenga nell'ambito di una famiglia diretto-coltivatrice e che l'esistenza di questi requisiti risulti da attestazione dell'ufficio regionale competente allegata alla dichiarazione della successione. È diretto-coltivatrice la famiglia che si dedica direttamente e abitualmente alla coltivazione dei

fondi e all'allevamento e governo del bestiame, sempreché la complessiva forza lavorativa del nucleo familiare non sia inferiore al terzo di quella occorrente per le normali necessità della coltivazione del fondo e dell'allevamento e del governo del bestiame; ai fini del calcolo della forza lavorativa il lavoro della donna è equiparato a quello dell'uomo (art. 25, comma 3, t.u.);

d) - se nell'attivo ereditario sono compresi immobili o parti di immobili adibiti all'esercizio dell'impresa, devoluti al coniuge o a parenti in linea retta entro il terzo grado del defunto nell'ambito di una impresa artigiana familiare, come definita dalla legge 8 agosto 1985 n. 443, e dall'art. 230-bis del codice civile, l'imposta dovuta dall'erede o legatario al quale sono devoluti è ridotta dell'importo proporzionalmente corrispondente al quaranta per cento della parte del loro valore complessivo non superiore ad euro 103.291,38, a condizione che l'esistenza dell'impresa familiare artigiana risulti dall'atto pubblico o dalla scrittura privata autenticata di cui all'art. 5, comma 4, lettera a), del testo unico delle imposte sui redditi, approvato con d.p.r. 22 dicembre 1986 n. 917 (art. 25, comma 4, t.u.);

e) - se nell'attivo ereditario sono compresi, purché ubicati in comuni montani con meno di cinquemila abitanti o nelle frazioni con meno di mille abitanti anche se situate in comuni montani di maggiori dimensioni, aziende, quote di società di persone o beni strumentali di cui all'art. 40 del testo unico delle imposte sui redditi, approvato con d.p.r. 22 dicembre 1986 n. 917, trasferiti al coniuge o al parente entro il terzo grado del defunto, l'imposta dovuta dal beneficiario è ridotta dell'importo proporzionale corrispondente al quaranta per cento della parte del loro valore complessivo, a condizione che gli aventi causa proseguano effettivamente l'attività imprenditoriale per un periodo non inferiore a cinque anni dalla data del trasferimento. Il beneficiario deve dimostrare detta condizione entro sessanta giorni dalla scadenza del suindicato termine mediante dichiarazione da presentare presso l'ufficio competente ove sono registrate la denuncia o l'atto; in mancanza di tale dimostrazione il beneficiario stesso è tenuto al pagamento dell'imposta in misura ordinaria con gli interessi di mora, decorrenti dalla data in cui l'imposta medesima avrebbe dovuto essere pagata. Per il pagamento dell'imposta di successione relativa all'ipotesi di cui al presente comma si applicano le disposizioni previste dall'art. 38 (art. 25, comma 4-bis, t.u.).

- Ai sensi dell'art. 9, comma 2, del d. lgs. n. 346/1990, "si considerano compresi nell'attivo ereditario denaro, gioielli e mobilia per un importo pari ai dieci per cento del valore globale netto imponibile dell'asse ereditario anche se non dichiarati o dichiarati per un importo minore, salvo che da inventario analitico redatto a norma degli articoli 769 e seguenti del codice di procedura civile non ne risulti l'esistenza per un importo diverso". Ai sensi del successivo comma 3, si considera mobilia l'insieme dei beni mobili destinati all'uso o all'ornamento delle abitazioni, compresi i beni culturali non sottoposti al vincolo. Alla luce dell'attuale struttura dell'imposta sulle successioni, deve ritenersi che la presunzione debba essere riferita al valore relativo alla quota devoluta a ciascun beneficiario (come già precisato nella Circ. Min. Fin. 16 novembre 2000 n. 207/E).

- Il valore dei beni immobili è determinato, ai sensi degli artt. 14 e 34 del d. lgs. n. 346/1990, tenendo conto del loro valore venale in comune commercio, e relativamente ai fabbricati iscritti al catasto dei fabbricati ed ai terreni non edificabili, è possibile avvalersi della c.d. valutazione automatica (su base catastale).

- Relativamente ad aziende e partecipazioni in società, non rileva il valore di avviamento (cfr. gli artt. 15 e 16 del d. lgs. n. 346/1990, come modificati dall'art. 69, comma 1, della legge n. 342/2000; e l'art. 1, comma 78, della legge n. 296/2006, che ha aggiunto il n. 1-bis all'art. 8 del d. lgs. n. 346/1990).

- Nella dichiarazione di successione devono essere indicate le passività deducibili (artt. 20

ss. t.u.), ivi comprese in particolare le spese mediche e funerarie; queste ultime, in particolare, se risultanti da regolari quietanze sono deducibili in misura non superiore ad euro 1.032,91 (art. 24 t.u.).

- Il termine per la presentazione della dichiarazione è - ai sensi dell'art. 31, comma 1, del d. lgs. n. 346/1990, come modificato dall'art. 1, comma 78, lett. c), della legge n. 296/2006 - di un anno dall'apertura della successione (o dagli altri eventi indicati al comma 2 del medesimo art. 31).

- Trovano nuovamente applicazione anche altre disposizioni del testo unico, e segnatamente:
 - 1) - la disciplina della dilazione di pagamento dell'imposta di successione (art. 38 t.u.);
 - 2) - la disciplina dei divieti ed obblighi a carico del notaio e di terzi, in particolare per quanto riguarda questi ultimi, riguardo ai beni mobili e debiti nei confronti degli eredi del defunto (art. 48 t.u.);
 - 3) - la disciplina relativa alla apertura di cassette di sicurezza (art. 48, comma 6, t.u.).

IMPOSTA SULLE DONAZIONI

L'art. 2, commi 47 e seguenti, della legge 24 novembre 2006, n. 286 (in Suppl. ord. n. 223 alla G.U. n. 277 del 28 novembre 2006), di conversione del d.l. 3 ottobre 2006, n. 262, ha reintrodotto l'imposta di donazione, per gli atti stipulati a partire dal 29 novembre 2006 (data di entrata in vigore del d.l. n. 262/2006, di conversione del d.l. n. 262/2006). Modifiche alla reintrodotta imposta sulle donazioni sono state apportate - con decorrenza dal 1° gennaio 2007 - dall'art. 1, commi da 77 a 79, della legge 27 dicembre 2006 n. 296 (in G.U. n. 299 del 27 dicembre 2006).

- L'imposta sulle donazioni si applica:

- 1) - alle donazioni;
- 2) - agli atti costituenti liberalità indiretta;
- 3) - agli atti gratuiti non liberali.

- L'imposta sulle donazioni trova la propria disciplina nel d. lgs. 31 ottobre 1990, n. 346, nel testo vigente alla data del 24 ottobre 2001; ciò significa che tutte le successive aggiunte e modifiche, inserite nel corpo del medesimo testo unico, sono irrilevanti e devono essere considerate come non scritte.

- La struttura dell'imposta sulle donazioni è, salve le diverse aliquote ora previste, sostanzialmente quella risultante dalle modifiche apportate al t.u. dalla legge n. 342/2000 (su cui cfr. la Circ. Min. Fin. 16 novembre 2000 n. 207/E); in particolare, l'imposta di donazione non colpisce - a differenza di quanto avveniva prima del 2000 - il valore globale dell'atto di donazione, ma unicamente le attribuzioni in capo ai singoli donatari.

La nuova imposta sulle donazioni riguarda tutti i beni e diritti, mobiliari ed immobiliari, oggetto di trasferimento, salve le eccezioni espressamente previste dalla legge. Comprende quindi, ad esempio, oltre al denaro, qualsiasi tipo di rapporto bancario, saldi di conti correnti, titoli (anche di Stato), quote di fondi comuni di investimento ed altri valori mobiliari.

- Per l'imposta sulle donazioni è prevista una franchigia in tre casi (art. 2, commi 49 e 49-bis, del d.l. n. 262/2006):

- 1) - nei trasferimenti a favore del coniuge e dei parenti in linea retta, fino all'importo, per ciascun beneficiario, di 1.000.000 di euro;
- 2) - nei trasferimenti a favore dei fratelli e delle sorelle fino all'importo, per ciascun

beneficiario, di 100.000 euro;

3) - nei trasferimenti a favore di persona portatrice di *handicap* riconosciuto grave ai sensi della legge 5 febbraio 1992 n. 104, fino all'importo di 1.500.000 euro.

L'art. 2, comma 51, del d.l. n. 262/2006 prevede il successivo aggiornamento di tali franchigie, con cadenza quadriennale, con decreto ministeriale, tenendo conto dell'indice del costo della vita.

In relazione alla previsione dell'art. 2, comma 49-*bis*, del d.l. n. 262/2006 (soggetti con *handicap* riconosciuto grave), la franchigia si applica a prescindere da qualsiasi rapporto di parentela con il *de cuius*. Il rinvio alla legge n. 104/1992 comporta l'applicazione dell'art. 3 di quest'ultimo provvedimento: per cui "è persona handicappata colui che presenta una minorazione fisica, psichica o sensoriale, stabilizzata o progressiva, che è causa di difficoltà di apprendimento, di relazione o di integrazione lavorativa e tale da determinare un processo di svantaggio sociale o di emarginazione" (art. 3, comma 1); "qualora la minorazione, singola o plurima, abbia ridotto l'autonomia personale, correlata all'età, in modo da rendere necessario un intervento assistenziale permanente, continuativo e globale nella sfera individuale o in quella di relazione, la situazione assume connotazione di gravità" (art. 3, comma 3). Ai sensi del successivo art. 4 della legge n. 104/1992, "gli accertamenti relativi alla minorazione, alle difficoltà, alla necessità dell'intervento assistenziale permanente e alla capacità complessiva individuale residua, di cui all'articolo 3, sono effettuati dalle unità sanitarie locali", con le ulteriori modalità prescritte nel medesimo articolo. Tuttavia, ai fini delle agevolazioni fiscali, deve riconoscersi, in conformità ai principi generali dettati dal d.p.r. n. 445/2000, la possibilità di autocertificare la situazione di grave *handicap* mediante dichiarazione sostitutiva di atto notorio (da inserirsi nella donazione).

- L'art. 1, comma 78, della legge n. 296/2006 ha poi introdotto un'ipotesi di totale esenzione da imposta sulle donazioni, aggiungendo il comma 4-*ter* all'art. 3 del d. lgs. n. 346/1990. In particolare, ai sensi di quest'ultima disposizione, i trasferimenti, effettuati anche tramite i patti di famiglia di cui agli articoli 768-*bis* e seguenti del codice civile, a favore dei discendenti, di aziende o rami di esse, di quote sociali e di azioni non sono soggetti all'imposta. Ove nell'azienda siano compresi beni immobili, il richiamo dell'art. 3 del d. lgs. n. 346/1990 (a sua volta richiamato dall'art. 55, comma 2, del medesimo decreto) da parte degli artt. 1, comma 2, e 10, comma 3, del d. lgs. n. 347/1990 comporta, altresì, l'esenzione da imposte ipotecarie e catastali.

Trattandosi di quote sociali o azioni di società per azioni e in accomandita per azioni, società a responsabilità limitata, società cooperative e società di mutua assicurazione residenti nel territorio dello Stato, il beneficio spetta limitatamente alle partecipazioni mediante le quali è acquisito o integrato il controllo ai sensi dell'articolo 2359, primo comma, numero 1), del codice civile.

Il beneficio si applica a condizione che gli aventi causa proseguano l'esercizio dell'attività d'impresa o detengano il controllo per un periodo non inferiore a cinque anni dalla data del trasferimento, rendendo, contestualmente all'atto di donazione, apposita dichiarazione in tal senso. Il mancato rispetto della condizione di cui al periodo precedente comporta la decadenza dal beneficio, il pagamento dell'imposta in misura ordinaria, della sanzione amministrativa prevista dall'art. 13 del d. lgs. n. 471/1997 e degli interessi di mora decorrenti dalla data in cui l'imposta medesima avrebbe dovuto essere pagata.

Coordinando la disposizione in esame con quella contenuta nel comma 48, deve ritenersi che, nell'ipotesi in cui i discendenti non rendano, contestualmente alla donazione, la dichiarazione di impegno a proseguire l'attività di impresa, si applica il trattamento ordinario (e quindi la franchigia di 1.000.000 di euro); con la conseguenza che, allorché il valore dell'azienda o delle partecipazioni sociali, unitamente a quello degli altri cespiti oggetto di donazione sia di sicuro inferiore alla suddetta franchigia, non vi sarà alcuna convenienza ad usufruire dell'esenzione in oggetto.

- Le agevolazioni per la prima casa sono applicabili, nei termini previsti dall'art. 69, commi 3 e 4, della legge 21 novembre 2000, n. 342, e quindi in base alle regole ed alla relativa interpretazione precedentemente applicate (risultando così superata la diversa disciplina contenuta nel d.l. n. 262/2005, nel testo anteriore alla conversione in legge). Cfr., sul punto, la Circ. Agenzia Entrate 7 maggio 2001 n. 44/E.

- Le nuove aliquote (previste dall'art. 2, commi 49 e 49-bis, del d.l. n. 262/2006, come modificata dalla legge n. 296/2006) sono le seguenti:

1) - Donazione o altro atto gratuito avente ad oggetto beni (mobili o immobili) e diritti di qualsiasi natura, a favore del coniuge o di parenti in linea retta:

- Imposta di donazione: 4 % (sul valore complessivo, al netto di eventuali oneri, eccedente, per ciascun donatario, euro 1.000.000);

- Imposta ipotecaria: 2% (sul valore degli immobili) - oppure € 168 se prima casa per almeno uno dei donatari

- Imposta catastale: 1% (sul valore degli immobili) - oppure € 168 se prima casa per almeno uno dei donatari

2) - Donazione (o patto di famiglia) o altro atto gratuito avente ad oggetto aziende o partecipazioni sociali a favore dei discendenti, che si impegnano a proseguire l'attività d'impresa o a detenere il controllo per un periodo non inferiore a cinque anni dalla data della donazione:

- Imposta di donazione: esente

- Imposta ipotecaria: esente

- Imposta catastale: esente

3) - Donazione o altro atto gratuito avente ad oggetto beni (mobili o immobili) e diritti di qualsiasi natura, a favore di fratelli e sorelle:

- Imposta di donazione: 6 % (sul valore complessivo netto eccedente, per ciascun donatario, euro 100.000);

- Imposta ipotecaria: 2% (sul valore degli immobili) - oppure € 168 se prima casa per almeno uno dei donatari

- Imposta catastale: 1% (sul valore degli immobili) - oppure € 168 se prima casa per almeno uno dei donatari

4) - Donazione o altro atto gratuito avente ad oggetto beni (mobili o immobili) e diritti di qualsiasi natura, a favore di parenti fino al quarto grado e di affini in linea retta, nonché di affini in linea collaterale fino al terzo grado (con esclusione del coniuge, dei parenti in linea retta, dei fratelli e sorelle):

- Imposta di donazione: 6 %

- Imposta ipotecaria: 2% (sul valore degli immobili) - oppure € 168 se prima casa per almeno uno dei donatari

- Imposta catastale: 1% (sul valore degli immobili) - oppure € 168 se prima casa per almeno uno dei donatari

5) - Donazione o altro atto gratuito avente ad oggetto beni (mobili o immobili) e diritti di qualsiasi natura, a favore di parenti oltre il quarto grado, e di affini in linea collaterale oltre il terzo grado, nonché a favore di estranei:

- Imposta di donazione: 8 %

- Imposta ipotecaria: 2% (sul valore degli immobili) - oppure € 168 se prima casa per almeno uno dei donatari

- Imposta catastale: 1% (sul valore degli immobili) - oppure € 168 se prima casa per almeno uno dei donatari

6) - Donazione avente ad oggetto beni (mobili o immobili) e diritti di qualsiasi natura, a favore di persone fisiche con handicap riconosciuto grave:

- *Imposta di donazione: l'aliquota applicabile in base al rapporto di parentela, affinità o coniugio (sul valore complessivo netto eccedente, per ciascun donatario, euro 1.500.000)*
- *Imposta ipotecaria: 2% (sul valore degli immobili) - oppure € 168 se prima casa per almeno uno dei donatari*
- *Imposta catastale: 1% (sul valore degli immobili) - oppure € 168 se prima casa per almeno uno dei donatari*

7) - Donazione di terreni e fabbricati di qualsiasi tipo a favore di enti pubblici o altri enti previsti dall'art. 3 del D. Lgs. n. 346/1990:

- *Imposta di donazione: esente*
- *Imposta ipotecaria: esente*
- *Imposta catastale: esente*

8) - Rinuncie a diritti reali su beni di qualsiasi tipo, a titolo di donazione o comunque a titolo gratuito, a favore del coniuge o di parenti in linea retta:

- *Imposta di donazione: 4 % (sul valore complessivo, al netto di eventuali oneri, eccedente, per ciascun beneficiario, euro 1.000.000);*
- *Imposta ipotecaria: € 168*
- *Imposta catastale: € 168*

9) - Rinuncie a diritti reali su beni di qualsiasi tipo, a titolo di donazione o comunque a titolo gratuito, a favore di fratelli e sorelle:

- *Imposta di donazione: 6 % (sul valore complessivo netto eccedente, per ciascun donatario, euro 100.000);*
- *Imposta ipotecaria: € 168*
- *Imposta catastale: € 168*

10) - Rinuncie a diritti reali su beni di qualsiasi tipo, a titolo di donazione o comunque a titolo gratuito, a favore di parenti fino al quarto grado (diversi dal coniuge, dai parenti in linea retta, dai fratelli e sorelle), di affini in linea retta, di affini in linea collaterale fino al terzo grado:

- *Imposta di donazione: 6 %*
- *Imposta ipotecaria: € 168*
- *Imposta catastale: € 168*

11) - Rinuncie a diritti reali su beni di qualsiasi tipo, a titolo di donazione o comunque a titolo gratuito, a favore di parenti oltre il quarto grado, di affini in linea collaterale oltre il terzo grado o di estranei:

- *Imposta di donazione: 8 %*
- *Imposta ipotecaria: € 168*
- *Imposta catastale: € 168*

12) - Rinuncie a diritti reali su beni di qualsiasi tipo, a titolo di donazione o comunque a titolo gratuito, a favore di persone fisiche con handicap riconosciuto grave:

- *Imposta di donazione: l'aliquota applicabile in base al rapporto di parentela, affinità o coniugio (sul valore complessivo netto eccedente, per ciascun donatario, euro 1.500.000)*
- *Imposta ipotecaria: € 168*
- *Imposta catastale: € 168*

13) - Atti costitutivi di vincoli di destinazione (art. 2645-ter c.c.), compresi i trusts, su beni di qualsiasi tipo, a favore del coniuge o di parenti in linea retta:

- *Imposta di donazione: 4 % (sul valore complessivo eccedente, per ciascun beneficiario, euro 1.000.000);*
- *Imposta ipotecaria: € 168*

14) - Atti costitutivi di vincoli di destinazione (art. 2645-ter c.c.), compresi i trusts, su beni di qualsiasi tipo, a favore di fratelli e sorelle:

- *Imposta di donazione: 6 % (sul valore complessivo netto eccedente, per ciascun donatario, euro*

100.000);

- Imposta ipotecaria: € 168

15) - Atti costitutivi di vincoli di destinazione (art. 2645-ter c.c.), compresi i trusts, su beni di qualsiasi tipo, a favore di parenti fino al quarto grado (diversi dal coniuge, dai parenti in linea retta, dai fratelli e sorelle), di affini in linea retta, di affini in linea collaterale fino al terzo grado:

- Imposta di donazione: 6 %

- Imposta ipotecaria: € 168

16) - Atti costitutivi di vincoli di destinazione (art. 2645-ter c.c.), compresi i trusts, su beni di qualsiasi tipo, a favore di parenti oltre il quarto grado, di affini in linea collaterale oltre il terzo grado o di estranei:

- Imposta di donazione: 8 %

- Imposta ipotecaria: € 168

17) - Atti costitutivi di vincoli di destinazione (art. 2645-ter c.c.), compresi i trusts, su beni di qualsiasi tipo, a favore di persone fisiche con handicap riconosciuto grave:

- Imposta di donazione: l'aliquota applicabile in base al rapporto di parentela, affinità o coniugio (sul valore complessivo netto eccedente, per ciascun donatario, euro 1.500.000)

- Imposta ipotecaria: € 168

- L'art. 2, comma 49, del d.l. n. 262/2006, precisa che l'imposta è determinata dall'applicazione delle aliquote sopra indicate al valore dei beni e dei diritti oggetto dell'atto gratuito, "al netto degli oneri da cui è gravato il beneficiario diversi da quelli indicati dall'articolo 58, comma 1", del d. lgs. n. 346/1990. Nel caso di donazione modale, pertanto, l'imposta di donazione è applicata sul valore netto dall'onere previsto a carico del beneficiario; se si tratta di onere a favore di terzi, questo si considera, ai sensi dell'art. 58, comma 1, t.u., come liberalità a favore dei terzi medesimi (come tale assoggettata a distinta tassazione).

- Ai sensi dell'art. 69, comma 7, della legge n. 342/2000, le disposizioni antielusive di cui all'articolo 37-bis del d.p.r. 29 settembre 1973 n. 600 si applicano, ad esclusione delle condizioni contenute nel comma 3 del medesimo articolo, anche con riferimento all'imposta sulle donazioni. Pertanto, ai sensi del comma 1 del suddetto art. 37-bis, "sono inopponibili all'amministrazione finanziaria gli atti, i fatti e i negozi, anche collegati tra loro, privi di valide ragioni economiche, diretti ad aggirare obblighi o divieti previsti dall'ordinamento tributario e ad ottenere riduzioni di imposte o rimborsi, altrimenti indebiti". A norma del successivo comma 2, "l'amministrazione finanziaria disconosce i vantaggi tributari conseguiti mediante gli atti, i fatti e i negozi di cui al comma 1, applicando le imposte determinate in base alle disposizioni eluse, al netto delle imposte dovute per effetto del comportamento inopponibile all'amministrazione". Peraltro, a norma dell'art. 37-bis, comma 8, "le norme tributarie che, allo scopo di contrastare comportamenti elusivi, limitano deduzioni, detrazioni, crediti d'imposta o altre posizioni soggettive altrimenti ammesse dall'ordinamento tributario, possono essere disapplicate qualora il contribuente dimostri che nella particolare fattispecie tali effetti elusivi non potevano verificarsi".

Sono assoggettati ad imposta sulle donazioni anche gli atti gratuiti tra vivi costitutivi di vincoli di destinazione (art. 2, comma 49, del d.l. n. 262/2006); il precedente comma 48 non prevede, peraltro, la tassazione dei vincoli di destinazione costituiti per causa di morte, e quindi con testamento. Relativamente a tali vincoli, sarà necessario indicare negli atti di donazione il valore del vincolo (da non confondersi con il valore dell'immobile). Deve trattarsi di vincoli di destinazione con beneficiario determinato, diversamente l'imposta di donazione non è applicabile.

- Ai sensi dell'art. 56, comma 4, del d. lgs. n. 346/1990, "il valore dei beni e dei diritti donati è determinato a norma degli articoli da 14 a 19 e dell'articolo 34, commi 3, 4 e 5", del t.u. Ciò comporta, in particolare:

- relativamente agli immobili, l'applicazione della c.d. valutazione automatica (su base catastale);

- relativamente ad aziende e partecipazioni in società, l'irrelevanza del valore di avviamento (cfr. gli artt. 15 e 16 del d. lgs. n. 346/1990, come modificati dall'art. 69, comma 1, della legge n. 342/2000, e l'art. 1, comma 78, della legge n. 296/2006, che ha inserito il comma 1-bis all'art. 8 del d. lgs. n. 346/1990).

A norma dell'art. 56, comma 5, ultimo periodo, del d. lgs. n. 346/1990, riferito all'ipotesi in cui l'atto gratuito sia soggetto ad IVA, è detratta, se alla richiesta di registrazione dell'atto di donazione è allegata la fattura, l'imposta sul valore aggiunto afferente la cessione. Trattandosi di donazione registrata con il c.d. adempimento unico, la fattura dovrà essere conservata dal notaio rogante.

- Ai sensi dell'art. 57 del d. lgs. n. 346/1990, come modificato dall'art. 69 della legge n. 342/2000, il valore netto dei beni e dei diritti oggetto della donazione (da intendersi, ora, come valore dei beni attribuiti a ciascun beneficiario) è maggiorato (ai soli fini, oggi, dell'erosione della franchigia di euro un milione) di un importo pari al valore complessivo di tutte le donazioni, anteriormente fatte dal donante al donatario, comprese quelle presunte di cui all'art. 1, comma 3, ed escluse quelle indicate nell'art. 1, comma 4, e quelle registrate gratuitamente o con pagamento dell'imposta in misura fissa a norma degli articoli 55 e 59. Per valore delle donazioni anteriori si intende il valore attuale dei beni e dei diritti donati; si considerano anteriori alla donazione, se dai relativi atti non risulta diversamente, anche le altre donazioni di pari data. Negli atti di donazione e negli atti di compravendita cui all'art. 26 del d.p.r. n. 131/1986 (quelli, cioè, a favore del coniuge o di parenti in linea retta), devono essere indicati gli estremi delle donazioni anteriormente fatte dal donante al donatario o ad alcuno dei donatari e i relativi valori alla data degli atti stessi.

Ai fini di quanto sopra, devono ritenersi comprese le donazioni effettuate nel periodo intercorrente tra il 25 ottobre 2001 ed il 2 ottobre 2006; a ciò non osta l'irretroattività della nuova disciplina, poiché le donazioni pregresse non sono assoggettate a nuova imposizione, ma semplicemente considerate ai fini dell'erosione della franchigia applicabile alle nuove donazioni.

Considerato lo scopo ed i limiti del "coacervo", deve ritenersi che - poiché la franchigia sussiste solo nelle donazioni a favore del coniuge e di parenti in linea retta - il richiamo delle donazioni precedenti non sia necessario negli atti di donazione a favore di altri soggetti (quelle, cioè, in cui non vi è franchigia soggetta ad "erosione").

Per l'omissione, l'incompletezza o l'inesattezza di tale indicazione si applica, a carico solidalmente dei donanti e dei donatari, la sanzione amministrativa pecuniaria da una a due volte la maggiore imposta dovuta.

- A norma dell'art. 2, commi 47 e 49, del d.l. n. 262/2006, e dell'art. 1, comma 1, del d. lgs. n. 346/1990, le liberalità indirette (ed in genere le attribuzioni gratuite), contenute in atti soggetti a registrazione, sono assoggettati ad imposta di donazione.

- Ai sensi dell'art. 56-bis del d. lgs. n. 346/1990, come aggiunto dall'art. 69 della legge n. 342/2000, salva l'esclusione delle donazioni o liberalità di cui agli articoli 742 (spese non soggette a collazione) e 783 (donazioni di modico valore) del codice civile, l'accertamento delle liberalità diverse dalle donazioni (non contenute in atti soggetti a registrazione) e da quelle risultanti da atti di donazione effettuati all'estero a favore di residenti può essere effettuato esclusivamente in presenza di entrambe le seguenti condizioni:

a) quando l'esistenza delle stesse risulti da dichiarazioni rese dall'interessato nell'ambito di

procedimenti diretti all'accertamento di tributi;

b) quando le liberalità abbiano determinato, da sole o unitamente a quelle già effettuate nei confronti del medesimo beneficiario, un incremento patrimoniale superiore all'importo di euro 180.759,91.

Alle suddette liberalità l'art. 56-bis dichiara applicabile l'aliquota del sette per cento, da calcolare sulla parte dell'incremento patrimoniale che supera l'importo di euro 180.759,91. Le medesime liberalità possono essere registrate volontariamente, ai sensi dell'articolo 8 del d.p.r. n. 131/1986. In tale caso si applica l'imposta con le aliquote ordinarie. Queste ultime disposizioni, pur non espressamente abrogate, non appaiono coordinate con la nuova disciplina, in particolare nella determinazione delle aliquote e delle franchigie (comma 49), ed appare dubbia quindi la sua attuale vigenza nei termini sopra riportati; probabilmente un'interpretazione sistematica conduce a ritenere applicabili, alle suddette liberalità indirette, le nuove aliquote e franchigie previste dalla legge n. 286/2006.

- Ai sensi dell'art. 1, comma 4-bis, del d. lgs. n. 346/1990, come introdotto dall'art. 69 della legge n. 342/2000, "Ferma restando l'applicazione dell'imposta anche alle liberalità indirette risultanti da atti soggetti a registrazione, l'imposta non si applica nei casi di donazioni o di altre liberalità collegate ad atti concernenti il trasferimento o la costituzione di diritti immobiliari ovvero il trasferimento di aziende, qualora per l'atto sia prevista l'applicazione dell'imposta di registro, in misura proporzionale, o dell'imposta sul valore aggiunto".

Presupposto indispensabile per l'inapplicabilità dell'imposta di donazione alle "liberalità collegate" è pertanto:

1) - la circostanza che il collegamento sussista con un atto di trasferimento o costituzione di diritti immobiliari, o con un atto di trasferimento di azienda;

2) - l'ulteriore circostanza che il suddetto atto di trasferimento sia assoggettato ad imposta di registro proporzionale o ad imposta sul valore aggiunto.

Conseguentemente, nei soli casi in cui - in base all'art. 10, n. 8-ter, del d.p.r. n. 633/1972 - non trova applicazione né l'imposta di registro proporzionale né l'IVA, la liberalità collegata sarà assoggettata ad imposta di donazione.

- Ai sensi dell'art. 55, comma 2, del d. lgs. n. 346/1990, gli atti previsti dall'art. 3 del medesimo t.u. sono registrati gratuitamente. In particolare:

a) - non sono soggetti all'imposta di donazione i trasferimenti - a titolo di donazione o altra liberalità - a favore dello Stato, delle regioni, delle province e dei comuni, né quelli a favore di enti pubblici e di fondazioni o associazioni legalmente riconosciute, che hanno come scopo esclusivo l'assistenza, lo studio, la ricerca scientifica, l'educazione, l'istruzione o altre finalità di pubblica utilità, nonché quelli a favore delle organizzazioni non lucrative di utilità sociale (O.N.L.U.S.) e a fondazioni previste dal decreto legislativo emanato in attuazione della legge 23 dicembre 1998, n. 461 (art. 3, comma 1, del d. lgs. n. 346/1990);

b) - i trasferimenti - a titolo di donazione o altra liberalità - a favore di enti pubblici e di fondazioni o associazioni legalmente riconosciute, diversi da quelli indicati nel comma 1, non sono soggetti all'imposta di donazione se sono stati disposti per le finalità di cui allo stesso comma, quindi l'assistenza, lo studio, la ricerca scientifica, l'educazione, l'istruzione o altre finalità di pubblica utilità (art. 3, comma 2, del d. lgs. n. 346/1990). In tali casi il beneficiario deve dimostrare, entro cinque anni dall'accettazione della donazione, di avere impiegato i beni o diritti ricevuti o la somma ricavata dalla loro alienazione per il conseguimento delle finalità indicate dal donante. In mancanza di tale dimostrazione esso è tenuto al pagamento dell'imposta con gli interessi legali dalla data in cui avrebbe dovuto essere pagata (art. 3, comma 3, del d. lgs. n. 346/1990);

c) - non sono soggetti all'imposta di donazione i trasferimenti - a titolo di donazione o altra liberalità - a favore di movimenti e partiti politici (art. 3, comma 4-bis, del d. lgs. n. 346/1990, come aggiunto dall'art. 5 della legge 3 giugno 1999, n. 157).

In tutti i suddetti casi, vi è esenzione da imposta sulle donazioni ai sensi del menzionato art. 3; vi è altresì esenzione da imposte ipotecarie e catastali (art. 1, comma 2, e art. 10, comma 3, del d. lgs. n. 347/1990).

- Ai sensi dell'art. 59 del d. lgs. n. 346/1990, l'imposta di donazione si applica nella misura fissa prevista per l'imposta di registro (quindi attualmente euro 168):

a) per le donazioni di beni culturali vincolati di cui all'art. 12, lettera g), a condizione che sia presentata al competente ufficio dell'agenzia delle entrate l'attestazione prevista dall'art. 13, comma 2, salvo quanto stabilito nei commi 3, 4 e 5 dello stesso articolo;

b) per le donazioni di ogni altro bene o diritto dichiarato esente dall'imposta a norma di legge, ad eccezione dei titoli del debito pubblico e dei titoli di stato (che devono quindi ritenersi soggetti alla normale imposizione proporzionale, salve le franchigie).

Se i beni di cui sopra sono compresi insieme con altri beni o diritti in uno stesso atto di donazione, del loro valore non si tiene conto nella determinazione dell'imposta di donazione.

- Ai sensi dell'art. 59-bis del d. lgs. n. 346/1990, come introdotto dall'art. 57 del d. lgs. 15 dicembre 1997, n. 446, non sono soggette ad imposta di donazione, che nella ipotesi di cui all'articolo 59, comma 3, le donazioni di veicoli iscritti nel pubblico registro automobilistico. Ciò significa che l'imposta di donazione si applica, invece, quando i suddetti veicoli sono compresi insieme con altri beni o diritti in uno stesso atto di donazione (ma, deve ritenersi, senza tener conto del valore dei veicoli medesimi).

- Riguardo alle riduzioni di imposta previste dall'art. 25 del d. lgs. n. 346/1990, l'art. 25, comma 4-ter, come introdotto dall'art. 69 della legge n. 342/2000, fa salva l'applicabilità solo dell'agevolazione di cui all'art. 25, comma 4-bis, alle donazioni. Tale disposizione è successiva a quella contenuta nell'art. 56, comma 5, del d. lgs. n. 346/1990, che era stata da ultimo modificata dall'art. 11 del d.l. 28 marzo 1997, n. 79. Tuttavia, non sembra che intento del legislatore sia stato quello di eliminare l'applicabilità delle riduzioni di imposta alle donazioni; probabilmente, l'oscura formulazione del suddetto comma 4-ter è solo frutto di un difetto di coordinamento.

Le riduzioni di imposta - salvi i dubbi sopra esposti - sono quindi le seguenti:

a) - se la donazione è effettuata entro cinque anni da successione o donazione avente per oggetto gli stessi beni e diritti, l'imposta è ridotta di un importo inversamente proporzionale al tempo trascorso, in ragione di un decimo per ogni anno o frazione di anno; se nella donazione non sono compresi tutti i beni e diritti oggetto della precedente successione o donazione o sono compresi anche altri beni o diritti, la riduzione si applica sulla quota di imposta proporzionale al valore dei beni e dei diritti compresi in entrambe (art. 25, comma 1, t.u.);

b) - se nella donazione sono compresi beni immobili culturali, non sottoposti anteriormente alla donazione medesima al vincolo, l'imposta dovuta dal donatario al quale i beni sono attribuiti è ridotta dell'importo proporzionalmente corrispondente al cinquanta per cento del loro valore. Il donatario deve presentare l'inventario dei beni per i quali ritiene spettante la riduzione, con la descrizione particolareggiata degli stessi e con ogni notizia idonea alla loro identificazione, al competente organo periferico del Ministero per i beni culturali e ambientali, il quale attesta per ogni singolo bene l'esistenza delle caratteristiche di culturalità; l'attestazione deve essere allegata alla donazione. L'accertamento positivo delle caratteristiche di cui alla predetta legge comporta la sottoposizione dell'immobile al vincolo ivi previsto (art. 25, comma 2, t.u.);

c) - se nella donazione sono compresi fondi rustici, incluse le costruzioni rurali, anche se non insistenti sul fondo, di cui all'art. 39 del testo unico delle imposte sui redditi approvato con d.p.r. 22 dicembre 1986 n. 917, attribuiti al coniuge, a parenti in linea retta o a fratelli o sorelle del donante, l'imposta dovuta dal donatario al quale sono devoluti è ridotta

dell'importo proporzionalmente corrispondente al quaranta per cento della parte del loro valore complessivo non superiore ad euro 103.291,38. La riduzione compete a condizione che il donatario sia coltivatore diretto, che la devoluzione avvenga nell'ambito di una famiglia diretto-coltivatrice e che l'esistenza di questi requisiti risulti da attestazione dell'ufficio regionale competente allegata alla donazione. È diretto-coltivatrice la famiglia che si dedica direttamente e abitualmente alla coltivazione dei fondi e all'allevamento e governo del bestiame, sempreché la complessiva forza lavorativa del nucleo familiare non sia inferiore al terzo di quella occorrente per le normali necessità della coltivazione del fondo e dell'allevamento e del governo del bestiame; ai fini del calcolo della forza lavorativa il lavoro della donna è equiparato a quello dell'uomo (art. 25, comma 3, t.u.);

d) - se nella donazione sono compresi immobili o parti di immobili adibiti all'esercizio dell'impresa, attribuiti al coniuge o a parenti in linea retta entro il terzo grado del donante nell'ambito di una impresa artigiana familiare, come definita dalla legge 8 agosto 1985 n. 443, e dall'art. 230-bis del codice civile, l'imposta dovuta dal donatario al quale sono attribuiti è ridotta dell'importo proporzionalmente corrispondente al quaranta per cento della parte del loro valore complessivo non superiore ad euro 103.291,38, a condizione che l'esistenza dell'impresa familiare artigiana risulti dall'atto pubblico o dalla scrittura privata autenticata di cui all'art. 5, comma 4, lettera a), del testo unico delle imposte sui redditi, approvato con d.p.r. 22 dicembre 1986 n. 917 (art. 25, comma 4, t.u.);

e) - se nella donazione sono compresi, purché ubicati in comuni montani con meno di cinquemila abitanti o nelle frazioni con meno di mille abitanti anche se situate in comuni montani di maggiori dimensioni, aziende, quote di società di persone o beni strumentali di cui all'art. 40 del testo unico delle imposte sui redditi, approvato con d.p.r. 22 dicembre 1986 n. 917, trasferiti al coniuge o al parente entro il terzo grado del donante, l'imposta di donazione dovuta dal beneficiario è ridotta dell'importo proporzionale corrispondente al quaranta per cento della parte del loro valore complessivo, a condizione che gli aventi causa proseguano effettivamente l'attività imprenditoriale per un periodo non inferiore a cinque anni dalla data del trasferimento. Il beneficiario deve dimostrare detta condizione entro sessanta giorni dalla scadenza del suindicato termine mediante dichiarazione da presentare presso l'ufficio competente ove sono registrate la denuncia o l'atto; in mancanza di tale dimostrazione il beneficiario stesso è tenuto al pagamento dell'imposta in misura ordinaria con gli interessi di mora, decorrenti dalla data in cui l'imposta medesima avrebbe dovuto essere pagata (art. 25, comma 4-bis, t.u.).

- In relazione alla questione del realizzo di plusvalenze, occorre inoltre considerare quanto segue:

a) - Cessione di immobili acquistati o costruiti da meno di cinque anni:

- relativamente alle plusvalenze immobiliari conseguenti a cessione onerosa di fabbricati e terreni (non edificabili) acquistati o costruiti da meno di cinque anni, di cui all'art. 67, lettera b), del d.p.r. 22 dicembre 1986, n. 917, l'art. 68, comma 1, del medesimo decreto - come modificato dall'art. 37, comma 39, del d.l. 4 luglio 2006 n. 223, convertito in legge n. 248/2006 - dispone che "per gli immobili di cui alla lettera b) del comma 1 dell'articolo 67 acquisiti per donazione si assume come prezzo di acquisto o costo di costruzione quello sostenuto dal donante". Quindi, ai fini delle suddette plusvalenze, la donazione è "neutra";

b) - Cessione di terreni edificabili:

- come sopra rilevato, l'art. 68, comma 1, del d.p.r. n. 917/1986 - come modificato dall'art. 37, comma 39, del d.l. n. 223/2006 - dispone che "per gli immobili di cui alla lettera b) del comma 1 dell'articolo 67 acquisiti per donazione si assume come prezzo di acquisto o costo di costruzione quello sostenuto dal donante". La disposizione peraltro non è coordinata con quella del successivo comma 2 del medesimo art. 68, relativa ai terreni suscettibili di utilizzazione edificatoria; ai sensi di tale disposizione, infatti, "per i terreni acquistati per effetto di successione o donazione si assume come prezzo di acquisto il valore dichiarato

nelle relative denunce ed atti registrati, od in seguito definito e liquidato, aumentato di ogni altro costo successivo inerente". Sorge quindi il problema di capire se quest'ultima disposizione debba ritenersi tacitamente abrogata per effetto della modifica del primo comma dell'art. 68 ad opera del d.l. n. 223/2006, e quindi se anche in questo caso la donazione sia "neutra" ai fini del realizzo di plusvalenze; ovvero se, viceversa, nel caso di cessione di terreni edificabili debba tenersi conto della precedente donazione come in passato.

c) - Cessione di fabbricati realizzati mediante la lottizzazione di aree:

- per le plusvalenze da lottizzazione di cui alla lettera *a)* dell'art. 67 del d.p.r. n. 917/1986, dispone l'art. 68, comma 2, ai sensi del quale "per i terreni di cui alla lettera *a)* comma 1 dell'articolo 67 acquistati oltre cinque anni prima dell'inizio della lottizzazione o delle opere si assume come prezzo di acquisto il valore normale nel quinto anno anteriore; il costo dei terreni di cui alla lettera *a)* comma 1 dell'articolo 67 acquisiti gratuitamente e quello dei fabbricati costruiti su terreni acquisiti gratuitamente sono determinati tenendo conto del valore normale del terreno alla data di inizio della lottizzazione o delle opere ovvero a quella di inizio della costruzione";

d) - Cessione di partecipazioni sociali o di valori mobiliari:

- relativamente alle plusvalenze indicate nelle lettere *c)*, *c-bis)* e *c-ter)* del comma 1 dell'articolo 67, l'art. 68, comma 6, del d.p.r. n. 917/1986 dispone che "nel caso di acquisto per donazione si assume come costo il costo del donante"; la donazione è quindi "neutra" ai fini delle plusvalenze medesime;

e) - Donazione di azienda e successiva cessione onerosa della stessa:

- relativamente agli atti di donazione di azienda, la previsione dell'art. 16, comma 2, della legge n. 383/2001 è ora superata dalla disposizione dell'art. 58, comma 1, del d.p.r. n. 917/1986, come sostituito dal d. lgs. n. 344/2003, ai sensi del quale il trasferimento di azienda per atto gratuito non costituisce realizzo di plusvalenze dell'azienda stessa; l'azienda è assunta ai medesimi valori fiscalmente riconosciuti nei confronti del dante causa.

- L'art. 2, comma 52, lettera *d)*, del d.l. n. 262/2006 dispone l'abrogazione del solo art. 13, ma non degli artt. 14 ss. della legge n. 383/2001.

Pertanto è tuttora in vigore l'art. 16, comma 1, della legge n. 383/2001, ai sensi del quale "il beneficiario di un atto di donazione o di altra liberalità tra vivi, avente ad oggetto valori mobiliari inclusi nel campo di applicazione dell'imposta sostitutiva di cui all'articolo 5 del d. lgs. 21 novembre 1997, n. 461, ovvero un suo avente causa a titolo gratuito, qualora ceda i valori stessi entro i successivi cinque anni, è tenuto al pagamento dell'imposta sostitutiva come se la donazione non fosse stata fatta, con diritto allo scomputo dall'imposta sostitutiva delle imposte eventualmente assolte in dipendenza della donazione.

Ai fini di quanto sopra, occorre distinguere tra:

a) – partecipazioni sociali qualificate (art. 67, lett. *c)*): sono quelle che rappresentano una percentuale di diritti di voto superiore al 20 per cento, ovvero una partecipazione al capitale o patrimonio superiore al 25 per cento (rispettivamente 2 e 5 per cento per le partecipazioni quotate in mercati regolamentati). In caso di cessioni di dette partecipazioni, è stata abolita ogni forma di imposta sostitutiva, e quindi la disposizione antielusiva suindicata non trova applicazione;

b) – partecipazioni sociali non qualificate (art. 67, lett. *c-bis)*): sono quelle che non superano la soglia sopra indicata; in questo caso è mantenuto il regime fiscale sostitutivo, quale attualmente previsto dall'art. 5, comma 2, del D. Lgs. n. 461 del 1997. Si applica, in questo caso, l'imposta sostitutiva con l'aliquota del 12,50 % sulla plusvalenza (calcolata con i criteri di cui all'art. 68, commi 5 e 6, del t.u.i.r.), e pertanto trova applicazione la disposizione antielusiva di cui all'art. 16, comma 1, della legge n. 383/2001.

- Ai sensi dell'art. 26 del d.p.r. 26 aprile 1986, n. 131 - nel testo risultante dalla dichiarazione

di illegittimità costituzionale di cui alla sentenza in data 25 febbraio 1999, n. 41, nonché dalle modifiche apportate dall'art. 69 della legge n. 342/2000 - i trasferimenti immobiliari, escluse le permutate aventi per oggetto immobili ma fino a concorrenza del minore dei valori permutati ed i trasferimenti di partecipazioni sociali, quando il valore della partecipazione o la differenza tra valore e prezzo siano superiori all'importo di euro 180.759,91, posti in essere tra coniugi ovvero tra parenti in linea retta o che tali siano considerati ai fini dell'imposta sulle successioni e donazioni si presumono donazioni, se l'ammontare complessivo dell'imposta di registro e di ogni altra imposta dovuta per il trasferimento, anche se richiesta successivamente alla registrazione, risulta inferiore a quello delle imposte applicabili in caso di trasferimento a titolo gratuito, al netto delle detrazioni spettanti.

Le parti contraenti devono dichiarare contestualmente se fra loro sussista o meno un rapporto di coniugio o di parentela in linea retta o che sia considerato tale ai sensi del comma 1 suindicato. In mancanza di tale dichiarazione il trasferimento si considera a titolo gratuito ove al momento della registrazione non risulti comprovata l'inesistenza del rapporto; tuttavia l'inesistenza del rapporto di coniugio o di parentela in linea retta può essere provata entro un anno dalla stipulazione dell'atto e in tale caso spetta il rimborso della maggiore imposta pagata.

La presunzione non opera per i conguagli pattuiti in sede di divisione e nelle vendite ai pubblici incanti. La presunzione di liberalità, se ricorre la condizione di cui al comma 1, vale anche per i provvedimenti che accertano l'acquisto per usucapione della proprietà di immobili o di diritti reali di godimento sugli stessi da parte del coniuge o di un parente in linea retta dal precedente proprietario o titolare di diritto reale di godimento.

IMPOSTE INDIRETTE SU DONAZIONI E ATTI GRATUITI - PRIMA DELLA CONVERSIONE IN LEGGE DEL D.L. N. 262/2006

Il D.L. 3 ottobre 2006 n. 262 (in G.U. n. 230 del 3.10.2006), nel testo anteriore alla sua conversione in legge, conteneva, all'art. 6, una serie di disposizioni - fatte poi salve dalla legge di conversione - che riformavano la disciplina delle imposte indirette applicabili alle donazioni ed agli altri atti a titolo gratuito. In particolare, era prevista l'applicazione delle seguenti regole (che regolano, comunque, le donazioni stipulate a partire dal 3 ottobre e fino al 28 novembre 2006):

A) - IMPOSTA DI REGISTRO:

- le donazioni vengono, normalmente assoggettate ad imposta di registro (veniva modificato in tal senso l'art. 13, comma 2, della legge 18 ottobre 2001 n. 383), con aliquote differenziate a seconda del grado di parentela intercorrente tra donante e donatario;

- relativamente alle donazioni immobiliari, è prevista l'esenzione da imposta di registro per tutte le donazioni ed atti gratuiti effettuati a favore di parenti in linea retta o del coniuge, qualunque sia il relativo ammontare;

- relativamente alle donazioni aventi ad oggetto aziende, azioni, obbligazioni, quote sociali, altri titoli e denaro contante, l'esenzione da imposta di registro è prevista nel solo caso di donazione a parenti in linea retta od al coniuge fino ad un valore di euro 100.000;

- agli atti di donazione sono equiparati, ai fini del regime dell'imposta di registro, non solo le liberalità indirette ma anche gli atti a titolo gratuito non liberali (ad es., gli atti compiuti gratuitamente tra società appartenenti al medesimo gruppo), finora assoggettati all'imposta di registro con aliquota del 3%, ai sensi dell'art. 9 della tariffa, parte prima, allegata al d.p.r. n. 131/1986;

- agli atti di donazione sono anche equiparati gli atti costitutivi di vincoli di destinazione, tra i quali, in particolare, rientrano quelli previsti dall'art. 2645-ter c.c., ed i trusts (siano essi costituiti in Italia o all'estero). Ciò comporterà, a livello redazionale, la necessità di indicare nell'atto di destinazione il valore attribuito al vincolo (che è cosa diversa dal valore del bene). E' probabilmente da escludere l'applicabilità della nuova disciplina ai c.d. trusts di scopo (privi, cioè, di beneficiari determinati), come pure al fondo patrimoniale (che è un

vincolo di destinazione, ma che non è disposto "a favore" di persone determinate, come sembra invece richiedere la nuova disciplina in esame). Dubbi sorgono anche riguardo ai vincoli di destinazione urbanistici, relativamente ai quali la conclusione più plausibile sembra tuttavia essere quella dell'esclusione dalla nuova disciplina, trattandosi di vincoli privi di valore patrimoniale, a differenza di quelli contemplati dall'art. 2645-ter c.c.;

- relativamente ai beni mobili, il novellato art. 13, comma 2, contempla unicamente "aziende, azioni, obbligazioni, quote sociali, altri titoli e denaro contante"; ponendosi quindi il problema se le donazioni aventi ad oggetto altri beni mobili (ad esempio, autoveicoli, imbarcazioni, aeromobili, arredi, beni immateriali, ecc.) o diritti di credito, siano esenti da qualsiasi imposizione, ovvero assoggettati all'imposta di registro residualmente prevista per gli atti aventi contenuto patrimoniale (art. 9 della tariffa, parte prima, del d.p.r. 131/1986). La prima lettura, che appare più plausibile (anche perché le donazioni sono fatte oggetto di una disciplina tassativa, contenuta nell'art. 13, comma 2, della legge n. 383/2001, e non sono state ricomprese nella tariffa allegata al t.u.), sembra peraltro condurre inevitabilmente alla incostituzionalità della nuova normativa per ingiustificata disparità di trattamento.

B) - IMPOSTE IPOTECARIE E CATASTALI:

- sono applicabili le imposte ipotecarie e catastali in misura fissa solo nel caso in cui donatario sia il coniuge o un parente in linea retta, ricorrano i requisiti per l'applicazione delle agevolazioni per la prima casa (estensibili, quindi, anche alle pertinenze della prima casa), e limitatamente alla quota di valore non superiore ad euro 180.000 (le suddette condizioni devono essere valutate in relazione ad ogni singolo beneficiario); nel caso in cui il valore dell'immobile ecceda l'importo di euro 180.000, dovranno applicarsi le imposte proporzionali (con le aliquote del 3% e dell'1%) solo per l'eccedenza (sembra in tal caso, dal tenore letterale delle disposizioni in esame, che l'imposta fissa si cumuli con l'imposta proporzionale dovuta sull'eccedenza);

- negli altri casi si applicano le imposte ipotecarie e catastali in misura proporzionale, rispettivamente con le aliquote del 3% e dell'1%.

C) - COORDINAMENTO CON LA DISCIPLINA PREVIGENTE.

Le nuove disposizioni devono essere coordinate con la disciplina preesistente. Vengono, in particolare, in considerazione le seguenti problematiche:

- Donazioni ricadenti nella "franchigia".

Trattandosi di donazioni immobiliari al coniuge o parenti in linea retta, ovvero di donazioni aventi ad oggetto altri beni di valore non superiore a 100.000 euro, deve ritenersi, come già riconosciuto dall'Amministrazione finanziaria (Circ. Agenzia Entrate 18 ottobre 2001 n. 91/E, paragrafo 2.2) che l'atto è esente da imposta di registro (non si applica, cioè, neanche l'imposta di registro in misura fissa). Tale trattamento di esenzione dall'imposta di registro sembra doversi estendere anche agli atti costitutivi di vincoli di destinazione, che sono ora equiparati in tutto agli atti gratuiti e donativi.

- Donazione da parte di soggetto imprenditore.

La riforma non modifica in alcun modo il regime dell'imposizione sul valore aggiunto degli atti di donazione e degli altri atti gratuiti che realizzino una destinazione di beni a finalità estranee all'esercizio d'impresa (cfr. l'art. 2, comma 2, nn. 4) e 5), del d.p.r. 26 ottobre 1972 n. 633). Applicandosi *in toto* il regime dell'imposta di registro, trova applicazione in tal caso il principio di alternatività sancito dall'art. 40 del d.p.r. n. 131/1986 (come già riconosciuto con Circ. Agenzia Entrate 18 ottobre 2001 n. 91/E, paragrafo 3): con la conseguenza che la donazione soggetta ad Iva scontrerà l'imposta di registro in misura fissa, e normalmente anche le imposte ipotecarie e catastali in misura fissa, salvo il regime dei beni strumentali di cui all'art. 10, n. 8-ter, del d.p.r. n. 633/1972 e le fattispecie di applicazione delle imposte proporzionali in corrispondenza ai regimi di esenzione da Iva, introdotti dal d.l. n. 223/2006, come modificato dalla legge di conversione n. 248/2006.

- Rinuncia abdicativa a diritti reali immobiliari.

Gli atti di rinuncia abdicativa sono espressamente equiparati alle donazioni ed agli altri atti

gratuiti ai fini dell'imposta di registro (cfr. l'art. 13, comma 2, della legge n. 383/2001, come modificato dall'art. 6, comma 5, del d.l. n. 262/2006).

Permane il dubbio derivante dal coordinamento con l'art. 1 della tariffa allegata al d.p.r. n. 131/1986, che equipara le rinunce ai trasferimenti a titolo oneroso: al fine di evitare problemi in sede di tassazione, sembra opportuno esplicitare nell'atto di rinuncia la natura gratuita o liberale della rinuncia.

L'equiparazione non è invece effettuata dall'art. 6, comma 1, del d.l. n. 262/2006 riguardo alle imposte ipotecarie e catastali: non essendo l'atto di rinuncia un atto traslativo, trovano quindi applicazione allo stesso le imposte ipotecarie e catastali in misura fissa.

- Base imponibile per le donazioni.

Il nuovo art. 80, comma 3-bis, del d.p.r. n. 131/1986, richiama le disposizioni contenute nel testo unico sulle successioni e donazioni (d. lgs. n. 346/1990), in quanto compatibili, unicamente per i trasferimenti per causa di morte. Peraltro, l'art. 14, comma 1, della legge n. 383/2001 continua ad operare un richiamo analogo riguardo alle donazioni, prevedendo che "le disposizioni concernenti esenzioni, agevolazioni e determinazione della base imponibile, già vigenti in materia di imposta sulle successioni e donazioni, si intendono riferite all'imposta dovuta per gli atti di trasferimento di cui all'articolo 13, comma 2". Ne consegue, in particolare:

a) - l'applicabilità dell'art. 56, comma 1, del d. lgs. n. 346/1990, ai sensi del quale la base imponibile per gli atti di donazione è costituita dal "valore globale dei beni e dei diritti oggetto della donazione, al netto degli oneri da cui è gravato il donatario diversi da quelli indicati nell'articolo 58, comma 1, ovvero, se la donazione è fatta congiuntamente a favore di più soggetti o se in uno stesso atto sono comprese più donazioni a favore di soggetti diversi, al valore della quota spettante o dei beni o diritti attribuiti a ciascuno di essi";

b) - l'applicabilità alle donazioni ed altri atti gratuiti della c.d. valutazione automatica su base catastale, in conseguenza del rinvio disposto dall'art. 56, comma 4, t.u., all'art. 34 del medesimo t.u. (con conseguente inapplicabilità sul punto dell'art. 52 del d.p.r. n. 131/1986, in particolare del comma 5-bis);

c) - l'applicabilità dell'art. 58 t.u. con riguardo, in particolare, agli oneri a favore di terzi, sostituzioni ecc.;

d) - l'applicabilità, relativamente alle aziende, alle azioni e quote sociali, dell'art. 56, comma 4, t.u., e quindi, in forza del rinvio ivi contenuto, dei criteri di determinazione della base imponibile già validi per l'imposta di donazione, ed in particolare l'irrelevanza del valore di avviamento (art. 15, comma 1, e art. 16, comma 1, lettera b), del d. lgs. n. 346/1990, come modificati dall'art. 69, commi 1 e 15 della legge 342/1990);

e) - non rilevano invece, riguardo alle donazioni in esame, le eventuali passività inerenti l'immobile, laddove le stesse non siano accollate, a titolo di onere, al donatario: gli artt. 20 e seguenti del t.u. non sono infatti richiamati dall'art. 56 in tema di imposta di donazione.

- Donazione a persona con handicap riconosciuto grave.

L'art. 6, comma 5, lett. b), del d.l. n. 262/2006 sopprime il riferimento alle "franchigie" già contenuto nell'art. 14, comma 1, della legge n. 383/2001. Ne consegue che non opera più la franchigia di un miliardo di lire per ciascun beneficiario che sia persona con *handicap* riconosciuto grave: la donazione a tali soggetti è ora in tutto equiparata a quelle ordinarie.

- Coacervo.

Potrebbe porsi il dubbio se il richiamo delle disposizioni relative alla base imponibile - contenuto nell'art. 14, comma 1, della legge n. 383/2001 - comporti rinvio alle disposizioni sul coacervo, contenute nell'art. 56 del d. lgs. n. 346/1990. In realtà, non esistendo più un problema di coacervo ai fini della determinazione delle aliquote, il problema si pone solo ai fini dell'erosione delle franchigie (in particolare, quella di 180.000 euro ai fini delle imposte ipotecarie e catastali sulla donazione della prima casa al coniuge o a parenti in linea retta; e quella di 100.000 euro ai fini dell'imposta di registro per la donazione di altri beni). Per le donazioni di beni mobili il coacervo è, al suddetto fine, espressamente previsto dal novellato

art. 13, commi *2-bis* e *2-ter*, della legge n. 383/2001. Rimane aperto il problema relativamente alla franchigia per le imposte ipotecarie e catastali; per l'applicabilità del coacervo in tal caso sembrerebbe deporre, oltre al rinvio contenuto nell'art. 13 del d. lgs. n. 347/1990, anche la considerazione che, altrimenti argomentando, si potrebbe aggirare la norma che disciplina il limite di franchigia di 180.000 euro, semplicemente frammentando l'atto in più donazioni, ciascuna di valore inferiore alla franchigia suddetta. Si tratterà, in concreto, di fattispecie rara da verificarsi, ma che potrebbe tuttavia prospettarsi (si pensi all'ipotesi di un primo atto con cui viene donata la prima casa, ed un secondo atto con cui si dona invece un'autorimessa pertinenziale, che unitamente al bene principale supera il valore di 180.000 euro; o ancora alla possibilità di stipulare più donazioni *pro quota* della prima casa).

- Donazione di partecipazioni sociali e tassa sui contratti di borsa.

La tassa sui contratti di borsa è applicabile unicamente alle cessioni a titolo oneroso, come espressamente risulta dall'art. 1 del R.D. n. 3278/1923, il quale oltretutto esenta dalla suddetta tassa le cessioni soggette ad imposta proporzionale di registro. Ne consegue che la tassa sui contratti di borsa non si applica in alcun caso alle donazioni di partecipazioni sociali; alle quali quindi non può riferirsi neanche il disposto dell'art. 34 del d.p.r. n. 601/1973 (con conseguente inapplicabilità anche dell'esenzione da imposte di bollo e registro).

- Agevolazioni fiscali.

Alle donazioni rimangono applicabili le agevolazioni previste dall'art. 3 del d.lgs. n. 346/1990 (donazioni ad enti pubblici ed altri enti ivi indicati), riferibili giusto il richiamo dell'art. 14, comma 1, della legge n. 383/2001, e dell'art. 55, comma 2, del d. lgs. n. 346/1990 all'imposta di registro (agevolazioni richiamate, ai fini delle imposte ipotecarie e catastali, dagli articoli 1, comma 2, e 10, comma 3, del d. lgs. n. 347/1990).

Per quanto concerne le agevolazioni per la prima casa, non trovano più applicazione le previsioni di cui all'art. 69, commi 3 e 4, della legge n. 342/2000 (art. 6, comma 2). La principale conseguenza di tale esclusione consiste nella necessità di sussistenza dei requisiti soggettivi per le agevolazioni per la prima casa in capo a ciascun singolo donatario.

Per quanto concerne il problema della reiterazione delle agevolazioni per la prima casa:

a) - la disciplina ora contenuta nell'art. 1-*quater* della tariffa allegata al d.lgs. n. 347/1990, e nell'art. 10, comma 2, del medesimo decreto, esclude che si possa usufruire delle imposte ipotecarie e catastali in misura fissa, in caso di acquisto gratuito, se il donatario è già in possesso di altra abitazione acquistata a titolo oneroso con le agevolazioni di cui alla nota II-*bis* all'art. 1 della tariffa allegata al d.p.r. n. 131/1986;

b) - al contrario, stante il tenore letterale della suddetta nota II-*bis*, l'aver usufruito del trattamento di favore in caso di donazione non impedisce di usufruire delle agevolazioni per la prima casa - fermo il requisito dell'impossidenza nel comune - in sede di successivo acquisto oneroso.

- Tra le altre agevolazioni, esenzioni e riduzioni di imposta già previste dal d. lgs. n. 346/1990 ai fini dell'imposta di donazione, e che trovano ora applicazione nei trasferimenti *ex art. 13, commi 2 e seguenti*, della legge n. 383/2001, occorre ricordare, tra l'altro:

- l'applicazione dell'imposta in misura fissa per le donazioni di beni culturali vincolati, di cui all'art. 59;

- l'esenzione da imposta per le donazioni di veicoli, di cui all'art. 59-*bis*;

- la riduzione di imposta prevista dall'art. 25, comma 1, e dall'art. 56, comma 5, in caso di precedente donazione, avente ad oggetto gli stessi beni, stipulata nei cinque anni precedenti;

- la riduzione di imposta prevista dall'art. 25, comma 2, e dall'art. 56, comma 5, relativamente ai beni immobili culturali non vincolati;

- le riduzioni di imposta per fondi rustici, immobili di imprese artigiane familiari, aziende e quote societarie in Comuni montani, di cui ai commi 3, 4 e 4-bis dell'art. 25, giusto sempre il richiamo dell'art. 56, comma 5.

Sembra doversi applicare, stante la mancata previsione nel d.l. n. 262/2006 di esenzioni per gli atti donativi e gratuiti (a differenza delle successioni, per cui vi è un espresso richiamo nel novellato art. 43 t.u.; e stante il mancato richiamo negli artt. 56 ss. del d. lgs. n. 346/1990 all'esenzione prevista per le successioni *ex art. 12 del medesimo decreto*) l'imposta di registro per le donazioni aventi ad oggetto titoli di stato ed equiparati (per i quali non sussiste neanche una previsione di esenzione da ogni imposta nella relativa legislazione speciale, ed in particolare nel testo unico sul debito pubblico, di cui al d. lgs. 30 dicembre 2003 n. 398).

Tra le agevolazioni previste da leggi speciali, puo' ricordarsi quella a favore dell'imprenditoria agricola giovanile, contenuta nell'art. 14 della legge 15 dicembre 1998 n. 441.

L'Agenzia delle Entrate ha ritenuto che, in caso di incompatibilità con le agevolazioni previste dal d. lgs. n. 346/1990, prevalgano le agevolazioni previste in tema di imposte di registro o sul valore aggiunto (Circ. Agenzia Entrate 18 ottobre 2001 n. 91/E, paragrafo 3); appare difficile, peraltro, ravvisare una tale incompatibilità.

- Liberalità indirette collegate ad un trasferimento immobiliare.

Il nuovo regime di tassazione delle donazioni rende rilevante la disciplina delle liberalità indirette collegate a trasferimenti immobiliari, quale contenuta nell'art. 1, comma 4-bis, del d.lgs. n. 346/1990, come introdotto dall'art. 69 della legge n. 342/2000. Tale ultima disposizione prevede: a) – l'applicazione dell'imposta di donazione alle liberalità indirette risultanti da atti soggetti a registrazione; b) – l'inapplicabilità dell'imposta di donazione alle donazioni o altre liberalità collegate ad atti traslativi o costitutivi di diritti reali su immobili o aziende, nel caso in cui per l'atto sia prevista l'applicazione dell'imposta di registro proporzionale o dell'imposta sul valore aggiunto. Se si ritiene, come sembra preferibile, che nel richiamo alle "esenzioni", contenuto nell'art. 14, comma 1, della legge n. 383/2001, sia ricompresa anche questa fattispecie, appare opportuno, in questi casi, far risultare dall'atto traslativo la liberalità ed il relativo collegamento, ai fini dell'esclusione da imposta.

- Presunzione di liberalità.

L'art. 26 del d.p.r. 26 aprile 1986 n. 131, come da ultimo modificato dall'art. 69 della legge n. 342/2000, prevede – in relazione ai trasferimenti a titolo oneroso di immobili, ed ai trasferimenti a titolo oneroso di partecipazioni sociali di valore superiore a lire 350 milioni, o euro 180.759,91 – la c.d. presunzione di liberalità, e quindi l'applicazione del regime tributario applicabile alle donazioni, se più oneroso; di conseguenza "le parti contraenti devono dichiarare contestualmente se fra loro sussista o meno un rapporto di coniugio o di parentela in linea retta o che sia considerato tale ai sensi del comma 1. In mancanza di tale dichiarazione il trasferimento si considera a titolo gratuito ove al momento della registrazione non risulti comprovata l'inesistenza del rapporto". La disposizione non è stata abrogata dalla legge n. 383/2001, ma era divenuta in concreto inapplicabile con l'abrogazione dell'imposta sulle successioni e donazioni. Con l'introduzione della disciplina in esame la fattispecie ivi prevista può di nuovo realizzarsi, ed è quindi onere delle parti inserire in atto la dichiarazione di inesistenza di rapporti di parentela in linea retta o coniugio.

D) - ENTRATA IN VIGORE:

- Le disposizioni sopra descritte si applicano - ai sensi dell'art. 6, comma 6, e dell'art. 48 del d.l. n. 262/2006 in commento - agli atti pubblici formati, agli atti a titolo gratuito fatti, alle scritture private autenticate, ed alle scritture private non autenticate registrate a decorrere dal 3 ottobre 2006, data di entrata in vigore del d.l. n. 262/2006 (e fino al 28 novembre 2006).

IMPOSTA DI BOLLO

L'art. 1, comma 80, della legge 27 dicembre 2006 n. 296 (in G.U. n. 299 del 27 dicembre 2006), in vigore dal 1° gennaio 2007, sostituisce l'art. 3 del d.p.r. 26 ottobre 1972 n. 642. Ai sensi di quest'ultima disposizione, l'imposta di bollo si corrisponde ora - in base alle disposizioni della tariffa allegata - esclusivamente:

- a) - mediante pagamento dell'imposta ad intermediario convenzionato con l'Agenzia delle entrate, il quale rilascia, con modalità telematiche, apposito contrassegno;
- b) - in modo virtuale, mediante pagamento dell'imposta all'ufficio dell'Agenzia delle entrate o ad altri uffici autorizzati o mediante versamento in conto corrente postale.

Sono quindi eliminate, a decorrere dal 1° gennaio 2007, le altre modalità di pagamento, e segnatamente le marche da bollo e la carta bollata.

Anche alla luce della pregressa interpretazione da parte dell'amministrazione finanziaria, riferita alla previsione, altrettanto tassativa, contenuta nell'art. 7, comma 2, del d.l. 31 gennaio 2005 n. 7 (Nota Agenzia Entrate 30 maggio 2005, prot. n. 2005/98084), non appare tuttavia chiaro se le marche da bollo e la carta bollata esistenti possano essere utilizzate fino ad esaurimento; la radicale modifica dell'art. 3 del d.p.r. n. 642/1972 sembra peraltro deporre in senso negativo.

Ai sensi dell'art. 3, comma 2, del d.p.r. n. 642/1972, "le frazioni degli importi dell'imposta di bollo dovuta in misura proporzionale sono arrotondate ad euro 0,10 per difetto o per eccesso a seconda che si tratti rispettivamente di frazioni fino ad euro 0,05 o superiori ad euro 0,05".

Ai sensi dell'art. 3, comma 3, del d.p.r. n. 642/1972, "in ogni caso l'imposta è dovuta nella misura minima di euro 1,00, ad eccezione delle cambiali e dei vaglia cambiari di cui, rispettivamente, all'articolo 6, numero 1, lettere a) e b), e numero 2, della tariffa - Allegato A - annessa al presente decreto, per i quali l'imposta minima è stabilita in euro 0,50".

Da rilevare che la previsione riguarda la sola imposta di bollo dovuta "in modo proporzionale", e non concerne, invece, l'imposta determinata in misura fissa (ad esempio, l'importo di euro 14,62), per cui non opera alcun arrotondamento.

Le suddette disposizioni relative agli arrotondamenti ed all'importo minimo riguardano la sola imposta di bollo; in assenza di uno specifico richiamo, non sono quindi applicabili alla tassa sui contratti di borsa.

DETRAZIONE IRPEF PER RISTRUTTURAZIONI EDILIZIE

L'art. 1, comma 387, della legge 27 dicembre 2006 n. 296 (in G.U. n. 299 del 27 dicembre 2006), ha prorogato per tutto l'anno 2007 il beneficio della detrazione fiscale, ai fini Irpef, delle spese di ristrutturazione, quale previsto dall'art. 1 della legge 27 dicembre 1997 n. 449, e dall'art. 2, comma 5, della legge 27 dicembre 2002 n. 289.

Non è stato invece prorogato il termine previsto dall'art. 1, comma 121, della legge 23 dicembre 2005 n. 266, per usufruire della detrazione fiscale in caso di ristrutturazione di interi fabbricati da parte di imprese di costruzione (beneficio previsto dall'art. 9, comma 2, della legge 28 dicembre 2001 n. 448).

Il panorama normativo è, pertanto, attualmente il seguente:

A) - RISTRUTTURAZIONE DI INTERI FABBRICATI DA PARTE DI IMPRESE:

- La detrazione IRPEF compete nel caso di interventi di restauro, risanamento conservativo e ristrutturazione (art. 31, lettere c) e d), della legge 457/1978) di interi fabbricati, eseguiti da imprese di costruzione, o di ristrutturazione immobiliare, o cooperative edilizie. Ad usufruire della detrazione sono, in quest'ultimo caso, gli acquirenti delle singole unità immobiliari, a condizione che:

- a) - i lavori di ristrutturazione siano eseguiti entro il 31 dicembre 2006;
- b) - l'impresa o cooperativa provveda all'alienazione o assegnazione entro il 30 giugno 2007.

Anche quest'ultima detrazione compete per il 41 %, o per il 36% (a seconda del periodo di

pagamento, come infra precisato) delle spese sostenute, che si assumono pari al 25% del prezzo dell'unità immobiliare risultante dall'atto di vendita o assegnazione, e comunque entro l'importo massimo di 48.000 euro.

Con D.M. 9 maggio 2002 n. 153 (in G.U. n. 174 del 26.7.2002) era stato modificato il regolamento che regola la suddetta detrazione, quale approvato con D.M. 18 febbraio 1998 n. 41.

B) - ALTRE FATTISPECIE DI RISTRUTTURAZIONE:

- La detrazione compete per le spese – sostenute entro l'anno 2007 dal contribuente persona fisica, pagate con bonifico bancario e rimaste a carico dello stesso – in dipendenza di interventi di recupero edilizio da chiunque effettuati, e precisamente:

1) - interventi di recupero di cui alle lettere *b), c) e d)* dell'art. 31 della legge 457/1978 (manutenzione straordinaria, restauro e risanamento conservativo, ristrutturazione edilizia) eseguiti su singole unità ad uso residenziale (anche rurali) e loro pertinenze;

2) - interventi di recupero di cui alle lettere *a), b), c) e d)* del suddetto art. 31 (le spese sopra descritte, ed in più quelle di manutenzione ordinaria), eseguiti su parti comuni di edificio residenziale.

- La detrazione spetta per un ammontare complessivo non superiore a 48.000 euro, da ripartire in dieci quote annuali. Se la persona fisica ha un'età non inferiore a 75 o 80 anni (rispettivamente se proprietaria o titolare di un diritto reale sul bene), la detrazione può essere ripartita in cinque e tre quote annuali.

- In caso di trasferimento per atto tra vivi dell'unità immobiliare in oggetto, spetta all'acquirente persona fisica la detrazione non utilizzata, in tutto o in parte, dal venditore.

- In caso di trasferimento per causa di morte, il beneficio fiscale si trasmette, per intero, esclusivamente all'erede che conservi la detenzione materiale e diretta del bene.

- La suddetta detrazione fiscale, limitatamente alle spese sostenute entro l'anno 2007, è riconosciuta alle suddette condizioni anche nel caso di acquisto di autorimesse pertinenziali ad abitazioni, alle suddette condizioni, e purché l'autorimessa sia acquistata dal costruttore (sia esso privato o imprenditore), e sia destinata a pertinenza di un'unità abitativa, anche se non facente parte dello stesso fabbricato; la detrazione in questo caso compete limitatamente alle spese sostenute per la realizzazione dell'autorimessa, da comprovarsi mediante attestazione rilasciata dal venditore (Risoluzione del Ministero delle Finanze n. 166/E del 20 dicembre 1999; Circ. Min. Finanze 12 maggio 2000 n. 95/E, paragrafo 2.1.7).

- Trattandosi di spese di ristrutturazione sostenute in dipendenza di contratti di appalto, alla detrazione Irpef sopra indicata si aggiunge - limitatamente alle fatture emesse nell'anno 2007 - l'ulteriore beneficio dell'Iva ridotta al 10% (art. 1, comma 387, lett. *b)*, della legge n. 296/2006). Si tratta delle prestazioni aventi per oggetto interventi di recupero del patrimonio edilizio di cui all'articolo 31, primo comma, lettere *a), b), c) e d)*, della legge n. 457/1978 (che vanno quindi dalla manutenzione ordinaria alla ristrutturazione edilizia). Con d.m. 29 dicembre 1999 sono stati individuati i beni che costituiscono una parte significativa del valore delle forniture effettuate nell'ambito delle prestazioni di cui alla presente lettera, ai quali l'aliquota ridotta si applica fino a concorrenza del valore complessivo della prestazione relativa all'intervento di recupero, al netto del valore dei predetti beni.

C) - PERCENTUALE DI SPESE DETRAIBILI.

L'art. 35, comma 35-*quater*, del D.L. 4 luglio 2006 n. 223, come introdotto dalla legge di conversione n. 248/2006, all'articolo 1 della legge 23 dicembre 2005, n. 266, dopo il comma 121-*bis* aveva inserito il seguente: «121-*ter*. Per il periodo dal 1° ottobre 2006 al 31 dicembre 2006 la quota di cui al comma 121 è pari al 36 per cento nei limiti di 48.000 euro per abitazione». Ne consegue, pertanto, che la percentuale di detrazione Irpef rimane fissata al 41 per cento per le spese sostenute fino al 30 settembre 2006, mentre è ridotta al 36 per cento per le spese effettuate successivamente.

D) - INDICAZIONE DELLE SPESE DI MANODOPERA NELLA FATTURA.

Ai sensi dell'art. 35, commi 19 e 20, del D.L. 4 luglio 2006 n. 223, "nell'articolo 1 della

legge 23 dicembre 2005, n. 266, dopo il comma 121 è inserito il seguente: "121-bis. Le agevolazioni di cui al precedente comma spettano a condizione che il costo della relativa manodopera sia evidenziato in fattura. La disposizione del comma precedente si applica in relazione alle spese sostenute a decorrere dalla data di entrata in vigore del presente decreto", e quindi per le spese sostenute a decorrere dal 4 luglio 2006. La necessità di indicare la manodopera in fattura è stata confermata dall'art. 1, comma 388, della legge n. 296/2006.

Da rilevare che il precedente comma 121, richiamato dal comma 121-*bis*, aveva prorogato anche la detrazione Irpef spettante nel caso di interventi di restauro, risanamento conservativo e ristrutturazione (art. 31, lettere c) e d), della legge 457/1978) di interi fabbricati, eseguiti da imprese di costruzione, o di ristrutturazione immobiliare, o cooperative edilizie (articolo 9, comma 2, della legge 28 dicembre 2001 n. 448). Detta detrazione compete per il 41 % delle spese sostenute, che si assume pari al 25% del prezzo dell'unità immobiliare risultante dall'atto di vendita o assegnazione. Ne consegue che anche le fatture relative alla vendita dei suddetti fabbricati devono riportare distintamente il costo della relativa manodopera ai fini della detrazione.

In sede di risposta ad interrogazione parlamentare nella Commissione finanze della Camera dei deputati (n. 5-00530 del 20 dicembre 2006), è stato chiarito che - secondo l'avviso dell'Agenzia delle Entrate, "qualora i lavori siano eseguiti dalla ditta incaricata avvalendosi di prestazioni rese da terzi, in forza di un contratto di appalto o subappalto, nella fattura dovrà essere fatta menzione di tale circostanza, evidenziando sia il costo della manodopera impiegata direttamente, sia quello della manodopera impiegata da eventuali appaltatori o subappaltatori, secondo l'ammontare da questi ultimi comunicato. Ciò in quanto il predetto costo rileva, comunque, come costo complessivo della manodopera per l'esecuzione dell'intervento oggetto dell'agevolazione fiscale in materia di recupero del patrimonio edilizio".

E) - **COMUNICAZIONE DI INIZIO LAVORI.**

Con Provvedimento del direttore dell'Agenzia delle Entrate in data 17 marzo 2006 (in G.U. n. 70 del 24.3.2006) è stato approvato il modello di comunicazione di inizio lavori di ristrutturazione edilizia per fruire della detrazione d'imposta ai fini Irpef (di cui all'art. 1 della legge 27 dicembre 1997 n. 449), previsto dall'articolo 1 del d.m. 18 febbraio 1998 n. 41.

AGEVOLAZIONI PER ACQUISTO DI IMMOBILI IN PIANI PARTICOLAREGGIATI

L'art. 1, comma 306, della legge 27 dicembre 2006 n. 296 (in G.U. n. 299 del 27 dicembre 2006), in vigore dal 1° gennaio 2007, modifica nuovamente, a breve distanza di tempo, l'agevolazione fiscale per i trasferimenti di immobili ricompresi nei piani particolareggiati (imposta di registro con l'aliquota dell'1%, imposte ipotecarie e catastali fisse), quale introdotta dall'articolo 33, comma 3, della legge 23 dicembre 2000, n. 388, e successive modificazioni.

Il panorama normativo relativo alla suddetta agevolazione si ricava, quindi, dal coordinamento sistematico delle seguenti disposizioni:

- articolo 33, comma 3, della legge 23 dicembre 2000 n. 388;
- articolo 76 della legge 28 dicembre 2001 n. 448;
- articolo 2, comma 30, della legge 24 dicembre 2003 n. 350;
- articolo 36, comma 15, del D.L. 4 luglio 2006 n. 223;
- articolo 1, comma 306, della legge 27 dicembre 2006 n. 296.

L'art. 36, comma 15, del D.L. 4 luglio 2006 n. 223, come modificato dalla legge di conversione n. 248/2006, aveva abrogato l'agevolazione. L'abrogazione, con effetto per gli atti pubblici formati e le scritture private autenticate a decorrere dal 4 luglio 2006 (ferma restando, quindi, l'applicabilità dell'agevolazione per gli atti stipulati anteriormente,

ancorché registrati successivamente), faceva salve - a seguito di modifica apportata con la legge di conversione n. 248/2006 - le agevolazioni per i trasferimenti di immobili in piani urbanistici particolareggiati, diretti all'attuazione dei programmi prevalentemente di edilizia residenziale convenzionata pubblica, comunque denominati, realizzati in accordo con le amministrazioni comunali per la definizione dei prezzi di cessione e dei canoni di locazione.

L'art. 1, comma 306, della legge n. 296/2006 sostituisce - con effetto dal 1° gennaio 2007 - le parole «edilizia residenziale convenzionata pubblica» con le parole «edilizia residenziale convenzionata».

Pertanto, sono salve "le agevolazioni per i trasferimenti di immobili in piani urbanistici particolareggiati, diretti all'attuazione dei programmi prevalentemente di edilizia residenziale convenzionata, comunque denominati, realizzati in accordo con le amministrazioni comunali per la definizione dei prezzi di cessione e dei canoni di locazione".

Ciò significa che l'agevolazione in oggetto compete:

- 1) - in presenza di una previsione di piano particolareggiato di qualsiasi natura (salvo che si tratti di piani attuativi di edilizia residenziale pubblica, per cui l'art. 32 del d.p.r. n. 601/1973 prevede l'imposta di registro in misura fissa e l'esenzione da imposte ipotecarie e catastali; o di piani di recupero, nell'ambito dei quali, in presenza di convenzione, l'art. 5 della legge 22 aprile 1982 n. 168 prevede l'applicazione delle imposte di registro, ipotecaria e catastale in misura fissa ai trasferimenti di immobili nei confronti dei soggetti che attuano il recupero, e delle permutate);
- 2) - in presenza di una convenzione stipulata con il Comune, che abbia "prevalentemente" ad oggetto un programma di edilizia residenziale (nel senso che il complesso edilizio realizzato deve essere prevalentemente destinato ad uso abitativo);
- 3) - in presenza di specifiche clausole della convenzione urbanistica che definiscano i prezzi di cessione e i canoni di locazione da praticarsi ad opera del soggetto convenzionato in sede di successivo trasferimento o locazione di unità immobiliari del complesso.

AGEVOLAZIONI PER LA PICCOLA PROPRIETA' CONTADINA

L'art. 1, comma 392, della legge 27 dicembre 2006 n. 296 (in G.U. n. 299 del 27 dicembre 2006), proroga al 31 dicembre 2007 il termine concernente le agevolazioni tributarie per la formazione e l'arrotondamento della proprietà contadina.

ASSEGNAZIONI E CESSIONI DI BENI AI SOCI DA PARTE DI SOCIETA' NON OPERATIVE

L'art. 1, commi 109 e seguenti, della legge 27 dicembre 2006 n. 296 (in G.U. n. 299 del 27 dicembre 2006), in vigore dal 1° gennaio 2007, contiene una disciplina agevolativa finalizzata allo scioglimento ed alla trasformazione delle società non operative.

L'art. 1, comma 109, modifica l'art. 30 della legge n. 724/1994, specificando le nuove condizioni in presenza delle quali la società è definibile come non operativa.

L'art. 1, comma 111, individua i quattro presupposti del trattamento agevolativo previsto nei successivi commi:

- 1) - deve trattarsi di società commerciale (di persone o di capitali) considerata non operativa nel periodo di imposta in corso alla data del 4 luglio 2006 (secondo i parametri di cui all'art. 30 della legge n. 724/1994, come modificata dal comma 109 suindicato), o di società che a tale data si trovavano nel primo periodo di imposta;
- 2) - la società, entro il 31 maggio 2007, deve deliberare lo scioglimento ovvero la trasformazione in società semplice;
- 3) - la medesima società deve richiedere la cancellazione dal registro delle imprese a norma degli articoli 2312 e 2495 del codice civile entro un anno dalla delibera di scioglimento o trasformazione (in quest'ultimo caso, si intende che la cancellazione dovrà aver luogo dalla

sezione ordinaria, ferma restando, ricorrendone i presupposti, l'iscrizione nella sezione speciale per la società semplice);

4) - tutti i soci devono essere persone fisiche, e devono risultare iscritti nel libro dei soci, ove previsto, al 1° gennaio 2007, ovvero devono essere iscritti entro il 31 gennaio 2007, in forza di titolo di trasferimento avente data certa anteriore al 1° novembre 2006.

Non rileva, invece, la circostanza che i beni da cedere o assegnare ai soci fossero o meno strumentali rispetto all'attività sociale.

La legge non prevede un termine entro il quale effettuare l'assegnazione o cessione ai soci; tuttavia, poiché la società deve essere cancellata dal registro delle imprese entro un anno dalla delibera di scioglimento o trasformazione, deve ritenersi che la cessione debba comunque aver luogo entro tale data.

Ricorrendo le condizioni di cui sopra, l'art. 1 prevede, ai commi 112 e seguenti, agevolazioni fiscali in materia di imposte dirette e indirette.

Si prevede altresì che entro trenta giorni dall'avvenuta assegnazione degli immobili, gli assegnatari sono obbligati a presentare apposita denuncia di accatastamento o di revisione dello stesso, conformemente alla procedura docfa, contenente eventuali atti di aggiornamento redatti ai sensi del regolamento di cui al decreto del Ministro delle finanze 19 aprile 1994, n. 701 (art. 1, comma 118, della legge n. 296/2006).

A) - ***IMPOSTE DIRETTE.***

- Relativamente ai redditi imputati alla società, ai sensi dell'art. 1, comma 112, sul reddito di impresa del periodo compreso tra l'inizio e la chiusura della liquidazione, determinato ai sensi dell'articolo 182 del d.p.r. n. 917/1986 o, nel caso di trasformazione, sulla differenza tra il valore normale dei beni posseduti all'atto della trasformazione ed il loro valore fiscalmente riconosciuto, si applica un'imposta sostitutiva delle imposte sui redditi e dell'imposta regionale sulle attività produttive nella misura del 25 per cento; le perdite di esercizi precedenti non sono ammesse in deduzione. Le riserve e i fondi in sospensione di imposta sono assoggettati alla medesima imposta sostitutiva; per i saldi attivi di rivalutazione, l'imposta sostitutiva è stabilita nella misura del 10 per cento e non spetta il credito di imposta, previsto dalle rispettive leggi di rivalutazione, nell'ipotesi di attribuzione ai soci del saldo attivo di rivalutazione.

- Ai sensi dell'art. 1, comma 114, ai fini delle imposte sui redditi, le cessioni a titolo oneroso e gli atti di assegnazione ai soci, anche di singoli beni, anche se di diversa natura, posti in essere dalle società non operative successivamente alla delibera di scioglimento, si considerano effettuati ad un valore non inferiore al valore normale dei beni ceduti o assegnati (e ciò anche se di fatto è stato pagato un corrispettivo inferiore). Per gli immobili, su richiesta del contribuente e nel rispetto delle condizioni prescritte, il valore normale è quello risultante dalla c.d. valutazione automatica su base catastale.

- Relativamente ai redditi imputati ai soci, ai sensi dell'art. 1, comma 113, ai fini dell'applicazione dell'articolo 47, comma 7, del d.p.r. n. 917/1986, riguardante la qualificazione come utili delle somme e dei beni ricevuti dai soci in caso di recesso, di riduzione di capitale esuberante e di liquidazione, le somme o il valore normale dei beni assegnati ai soci sono diminuiti degli importi assoggettati all'imposta sostitutiva di cui al comma 112 da parte della società, al netto dell'imposta sostitutiva stessa. Detti importi non costituiscono redditi per i soci. Il costo fiscalmente riconosciuto delle azioni o quote possedute dai soci delle società trasformate va aumentato della differenza assoggettata ad imposta sostitutiva.

- Ai sensi dell'art. 1, comma 115, l'applicazione della disciplina agevolativa sopra descritta deve essere richiesta, a pena di decadenza, nella dichiarazione dei redditi del periodo di imposta anteriore allo scioglimento o alla trasformazione.

B) - ***IMPOSTE INDIRETTE.***

Ai sensi dell'art. 1, comma 116, della legge n. 296/2006, le assegnazioni ai soci sono soggette all'imposta di registro nella misura dell'1 per cento e non sono considerate cessioni

agli effetti dell'imposta sul valore aggiunto. Nel caso in cui le assegnazioni abbiano ad oggetto beni immobili, le imposte ipotecaria e catastale sono applicabili in misura fissa per ciascun tributo; in tali ipotesi la base imponibile non può essere inferiore a quella risultante dai parametri catastali (c.d. valutazione automatica), su richiesta del contribuente e nel rispetto delle condizioni prescritte.

Per le assegnazioni di beni la cui base imponibile non è determinabile con i predetti criteri (terreni edificabili, fabbricati rurali o non ultimati), si applicano le disposizioni contenute negli articoli 50, 51 e 52 del d.p.r. n. 131/1986.

L'applicazione delle agevolazioni previste dall'art. 1, comma 116, deve essere richiesta, a pena di decadenza, nell'atto di assegnazione ai soci.

In caso di trasformazione in società semplice, occorre tener conto del fatto che la medesima trasformazione, con l'uscita dal regime di commercialità, determina destinazione dei beni sociali ad una finalità estranea a quella relativa all'esercizio dell'impresa, e quindi il relativo obbligo di autofatturazione (art. 2, comma 2, n. 5, del d.p.r. n. 633/1972), rendendo di conseguenza la disciplina della trasformazione meno conveniente rispetto a quella dello scioglimento con successiva assegnazione o cessione onerosa ai soci.

CESSIONI DI IMMOBILI DA PARTE DI SOGGETTI IVA

L'art. 1, comma 330, della legge 27 dicembre 2006 n. 296 (in G.U. n. 299 del 27 dicembre 2006), in vigore dal 1° gennaio 2007, modifica la disposizione contenuta nell'art. 10, n. 8-*bis*, del d.p.r. n. 633/1972, già di recente modificata dal d.l. n. 223/2006 e dalla legge n. 248/2006.

Il testo aggiornato del suddetto n. 8-*bis* è ora del seguente tenore:

«le cessioni di fabbricati o di porzioni di fabbricato diversi da quelli di cui al numero 8-*ter*), escluse quelle effettuate dalle imprese costruttrici degli stessi o dalle imprese che vi hanno eseguito, anche tramite imprese appaltatrici, gli interventi di cui all'articolo 31, primo comma, lettere c), d) ed e), della legge 5 agosto 1978, n. 457, entro quattro anni dalla data di ultimazione della costruzione o dell'intervento o anche successivamente nel caso in cui entro tale termine i fabbricati siano stati locati per un periodo non inferiore a quattro anni in attuazione di programmi di edilizia residenziale convenzionata».

Conseguentemente, si ha una fattispecie di cessione di fabbricato abitativo da parte dell'impresa costruttrice soggetta al pagamento dell'Iva, nonostante il decorso di quattro anni dall'ultimazione dei lavori; a tal fine, è necessario che - entro il suddetto termine di quattro anni - il fabbricato sia stato locato per un periodo non inferiore a quattro anni in attuazione di un programma di edilizia residenziale convenzionata (si richiede, cioè, la presenza di una convenzione urbanistica che disciplini la locazione degli alloggi).

LOCAZIONE DI IMMOBILI DA PARTE DI SOGGETTI IVA

L'art. 1, comma 330, della legge 27 dicembre 2006 n. 296 (in G.U. n. 299 del 27 dicembre 2006), in vigore dal 1° gennaio 2007, modifica la disposizione contenuta nell'art. 10, n. 8, del d.p.r. n. 633/1972, relativamente alle locazioni esenti dal pagamento dell'imposta sul valore aggiunto.

Il testo aggiornato del suddetto n. 8 è ora del seguente tenore:

«le locazioni e gli affitti, relative cessioni, risoluzioni e proroghe, di terreni e aziende agricole, di aree diverse da quelle destinate a parcheggio di veicoli, per le quali gli strumenti urbanistici non prevedono la destinazione edificatoria, e 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 di fabbricati abitativi effettuate in attuazione di piani di edilizia abitativa convenzionata dalle imprese che li hanno costruiti o che hanno realizzato sugli stessi interventi di cui all'articolo 31, primo comma, lettere c), d) ed e), della legge 5 agosto 1978, n. 457, entro quattro anni dalla data di ultimazione della costruzione o dell'intervento e a condizione che il contratto abbia durata non inferiore a

quattro anni, e le locazioni di fabbricati strumentali che per le loro caratteristiche non sono suscettibili di diversa utilizzazione senza radicali trasformazioni effettuate nei confronti dei soggetti indicati alle lettere *b)* e *c)* del numero 8-ter) ovvero per le quali nel relativo atto il locatore abbia espressamente manifestato l'opzione per l'imposizione».

Viene quindi inserita una nuova fattispecie di locazione soggetta al pagamento di imposta sul valore aggiunto. Deve trattarsi di:

- 1) - locazione di fabbricato abitativo;
- 2) - effettuata dall'impresa che l'ha costruito o che ha realizzato sullo stesso interventi di recupero di cui all'articolo 31, primo comma, lettere *c)*, *d)* ed *e)*, della legge n. 457/1978;
- 3) - effettuata in attuazione di un programma di edilizia abitativa convenzionata (si richiede quindi una convenzione urbanistica che espressamente disciplini le locazioni);
- 4) - effettuata entro quattro anni dall'ultimazione dei lavori;
- 5) - di durata non inferiore a quattro anni.

L'art. 1, comma 331, della legge n. 296/2006 inserisce nella tabella A, parte III, allegata al d.p.r. n. 633/1972 il nuovo numero 127-*duodevicies*), che prevede l'applicazione dell'Iva con aliquota del 10% alle «locazioni di immobili di civile abitazione effettuate in esecuzione di programmi di edilizia abitativa convenzionata dalle imprese che li hanno costruiti o che hanno realizzato sugli stessi interventi di cui all'articolo 31, primo comma, lettere *c)*, *d)* ed *e)*, della legge 5 agosto 1978, n. 457».

TERMINE PER LA REGISTRAZIONE DEI CONTRATTI DI LOCAZIONE

Con Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate in data 29 novembre 2006 (in G.U. n. 282 del 4.12.2006), è stato prorogato al 18 dicembre 2006 il termine per la registrazione dei contratti di locazione di beni immobili, già soggetti ad imposta sul valore aggiunto, in corso alla data del 4 luglio 2006, ed esenti da Iva per effetto delle disposizioni contenute nell'art. 35, comma 10-*quinquies*, del d.l. 4 luglio 2006 n. 223.

REGIME TRANSITORIO IVA

L'art. 1, comma 292, della legge 27 dicembre 2006 n. 296 (in G.U. n. 299 del 27 dicembre 2006), in vigore dal 1° gennaio 2007, prevede un regime transitorio per le cessioni e locazioni, anche finanziarie, di fabbricati, già soggette ad imposta sul valore aggiunto e quindi dichiarate esenti dall'art. 35, commi 8, lettera *a)*, e 10, del d.l. n. 223/2006, nel testo anteriore alla relativa conversione in legge. La norma si è resa necessaria in quanto la facoltà di optare per l'applicazione dell'Iva è stata attribuita solo con la legge di conversione n. 248/2006, e quindi detta opzione non ha potuto essere esercitata negli atti stipulati dal 4 luglio al 4 agosto 2006. La nuova disposizione ora prevede che il cedente o locatore può optare per l'applicazione dell'imposta sul valore aggiunto, ai sensi dell'articolo 10, numeri 8) ed 8-ter), del d.p.r. n. 633/1972; in caso di opzione l'imposta di registro e le imposte ipotecarie e catastali sono dovute sulla base delle regole di cui all'articolo 35, commi 10 e 10-*bis*, del d.l. n. 223/2006, convertito nella legge n. 248/2006. Il cedente o locatore che intende esercitare l'opzione per ipotesi diverse da quelle disciplinate dall'articolo 35, comma 10-*quinquies*, del citato decreto-legge, ne dà comunicazione nella dichiarazione annuale relativa all'imposta sul valore aggiunto dovuta per l'anno 2006. Per le cessioni l'eventuale eccedenza dell'imposta di registro conseguente all'effettuazione dell'opzione è compensata con i maggiori importi dovuti ai fini delle imposte ipotecarie e catastali, fermo restando la possibilità di chiedere il rimborso per gli importi che non trovano capienza in tale compensazione.

SISTEMA COMUNE DI IMPOSTA SUL VALORE AGGIUNTO

Con Direttiva 2006/112/CE del Consiglio in data 28 novembre 2006 (in G.U.C.E. n. L347 del giorno 11.12.2006) sono state dettate disposizioni in materia di armonizzazione delle legislazioni degli Stati membri in tema di imposta sul valore aggiunto, abrogando le

previsioni della direttiva n. 67/227/CEE in data 11 aprile 1967 (ormai superata in gran parte da più recenti provvedimenti comunitari). L'allegato XI, parte A, della direttiva n. 2006/112 contiene l'elenco di tutte le precedenti direttive che vengono abrogate.

La direttiva contiene disposizioni molto dettagliate, in parte contrastanti con le previsioni nazionali, contenute nel d.p.r. n. 633/1972 (e successive modificazioni); si aprono pertanto, a seguito della sua adozione, consistenti problemi interpretativi connessi alla circostanza che - laddove le previsioni della direttiva siano dettagliate e sufficientemente precise - le stesse sono, per costante giurisprudenza comunitaria, immediatamente applicabili nei rapporti tra lo Stato membro ed i cittadini dell'Unione europea (si da comportare la disapplicazione delle disposizioni nazionali in contrasto con tali previsioni).

Ai sensi dell'art. 413, la Direttiva entra in vigore il 1° gennaio 2007. L'art. 412 dispone che gli Stati membri devono adeguare le previsioni della propria legislazione interna alle nuove disposizioni della Direttiva entro il 1° gennaio 2008.

VALORE NORMALE DEI FABBRICATI

L'art. 1, comma 307, della legge 27 dicembre 2006 n. 296 (in G.U. n. 299 del 27 dicembre 2006), in vigore dal 1° gennaio 2007, prevede - ai fini della uniforme e corretta applicazione delle norme di cui all'art. 54, comma 3, del d.p.r. n. 633/1972 (imposta sul valore aggiunto), all'art. 39, comma 1, del d.p.r. n. 600/1973 (in materia di accertamento delle imposte sui redditi), ed all'art. 52 del d.p.r. n. 131/1986 (testo unico delle disposizioni in materia di imposta di registro), che fanno riferimento al valore normale, o valore in comune commercio dei fabbricati - che con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate siano individuati periodicamente i criteri utili per la determinazione del suddetto valore normale dei fabbricati ai sensi dell'articolo 14 del d.p.r. n. 633/1972, dell'articolo 9, comma 3, del d.p.r. n. 917/1986, e dell'articolo 51, comma 3, del d.p.r. n. 131/1986.

Per effetto dell'emanazione di tali provvedimenti, quindi, in tutti i casi in cui non trova applicazione - in dipendenza di specifiche disposizioni di legge - il valore c.d. automatico su base catastale, gli uffici potranno far riferimento, ai fini delle relative attività di accertamento e rettifica, al "valore normale" quale risultante dai parametri fissati con il provvedimento dirigenziale di cui sopra; ferma ovviamente restando la possibilità di indicare negli atti corrispettivi e valori diversi da quello normale, contestando successivamente l'accertamento sulla base di prove specifiche inerenti la fattispecie concreta.

AMMORTAMENTI E CANONI DI LEASING

L'art. 2, comma 18, del D.L. 3 ottobre 2006 n. 262 (in G.U. n. 230 del 3.10.2006), convertito in legge 24 novembre 2006, n. 286 (in Suppl. ord. n. 223 alla G.U. n. 277 del 28 novembre 2006), aggiunge all'art. 36 del d.l. n. 223/2006 il comma *7-bis*, estendendo ai canoni di locazione finanziaria, per quanto concerne la relativa quota capitale, la disciplina degli ammortamenti dei fabbricati strumentali contenuta nel comma 7. Pertanto, ai fini del calcolo delle quote di ammortamento deducibili, anche il costo dei fabbricati strumentali acquisiti in leasing deve essere assunto al netto del costo delle aree occupate dalla costruzione e di quelle che ne costituiscono pertinenza. Per effetto della conversione in legge, non è più richiesta la perizia di stima agli effetti sopra indicati.

SOGGETTIVITA' TRIBUTARIA DEL TRUST

L'art. 1, commi da 74 a 76, della legge 27 dicembre 2006 n. 296 (in G.U. n. 299 del 27 dicembre 2006), in vigore dal 1° gennaio 2007, modifica gli artt. 44 e 73 del d.p.r. n. 917/1986 (testo unico delle imposte sui redditi), e l'art. 13 del d.p.r. n. 600/1973 (contenente disposizioni in tema di accertamento), prevedendo espressamente la soggettività tributaria del trust. In particolare:

1) - il trust viene incluso, accanto alle società ed altri enti soggetti ad Ires, tra i soggetti passivi dell'imposta sul reddito delle società (art. 73, comma 1, lett. *b*), *c*) e *d*) del t.u.i.r.);

2) - nei casi in cui i beneficiari del trust siano individuati, i redditi conseguiti dal trust sono imputati in ogni caso ai beneficiari in proporzione alla quota di partecipazione individuata nell'atto di costituzione del trust o in altri documenti successivi ovvero, in mancanza, in parti uguali (art. 73, comma 2, del t.u.i.r.). E' quindi prevista la "trasparenza" del trust, con tassazione dei redditi in capo ai beneficiari, indipendentemente dalla relativa percezione degli stessi;

3) - si considerano residenti nel territorio dello Stato, salvo prova contraria, i trusts e gli istituti aventi analogo contenuto istituiti in Paesi diversi dai c.d. paradisi fiscali, allorché almeno uno dei disponenti ed almeno uno dei beneficiari del trust siano fiscalmente residenti nel territorio dello Stato. Si considerano, inoltre, residenti nel territorio dello Stato i trust istituiti in uno Stato che non sia un "paradiso fiscale", quando, successivamente alla loro costituzione, un soggetto residente nel territorio dello Stato effettui in favore del trust un'attribuzione che importi il trasferimento di proprietà di beni immobili o la costituzione o il trasferimento di diritti reali immobiliari, anche per quote, nonché vincoli di destinazione sugli stessi (art. 73, comma 3, del t.u.i.r.);

4) - i redditi come sopra imputati ai beneficiari sono qualificati come redditi di capitale (art. 44, comma 1, lett. g-sexies), del t.u.i.r.);

5) - ai sensi del novellato art. 13, lett. b) e g), del d.p.r. n. 600/1973, sono obbligati alla tenuta delle scritture contabili anche i trusts, con regole differenti a seconda che abbiano o meno per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali.

PROCEDIMENTO DISCIPLINARE NOTARILE

Il D. Lgs. 1 agosto 2006 n. 249 (in G.U. n. 186 del giorno 11.8.2006), in vigore dal 25 agosto 2006, ha modificato numerose disposizioni della legge notarile in tema di procedimento disciplinare e sanzioni disciplinari a carico dei notai.

Da segnalare, in particolare, quanto segue:

- l'art. 50 del d. lgs. n. 249/2006 modifica l'art. 23 del R.D.L. 23 ottobre 1924, n. 1737, che ora prevede l'obbligo del notaio di annotare gli estremi delle formalità di iscrizione e trascrizione, alla cui esecuzione sono obbligati, a margine degli atti (a differenza del testo previgente, sono quindi ora previste anche le annotazioni delle iscrizioni; gli annotamenti ipotecari, anche nei casi in cui siano obbligatori, non devono invece essere annotati a margine dell'atto). In caso di omissione, il notaio è punito disciplinarmente con la sanzione pecuniaria da 8 euro a 24 euro per ogni annotazione omessa;

- l'art. 51 del d. lgs. n. 249/2006 modifica l'articolo 10 della legge 22 gennaio 1934 n. 64, prevedendo che il notaio che non tenga il registro "somme e valori", ovvero che lo ponga in uso senza le formalità di cui allo stesso articolo (vidimazione) è punito con la sospensione da uno a sei mesi. In caso di recidiva nell'infrazione di cui al comma 1, si applica la sospensione da due mesi ad un anno. Il notaio che contravviene alle disposizioni sulle annotazioni da eseguire nel registro somme e valori e nell'estratto relativo, ed all'articolo 7, è punito con la sanzione pecuniaria da 21 euro a 105 euro e, nei casi più gravi, con la sospensione da due mesi ad un anno;

- la decadenza dall'ufficio notarile per dispensa è dichiarata con decreto dirigenziale (art. 34, comma 1, L.N.);

- è introdotto il nuovo istituto della sospensione cautelare (art. 35, comma 2, L.N.);

- nei casi di deposito degli atti, registri e repertori presso un altro notaio, sono previste forme di pubblicità anche informatica per avvisare il pubblico di tale circostanza (art. 43 L.N.);

- analoga pubblicità è prevista nei casi di nomina di un notaio delegato per il rilascio delle copie e pubblicazione dei testamenti (art. 44 L.N.);

- è stata aumentata la sanzione a carico del notaio che percepisca onorari e compensi in misura superiore al massimo riconosciuto dalla tariffa notarile (sanzione pecuniaria pari da uno a tre volte la maggior somma percepita, salvo il diritto della parte di ripetere l'indebito) (art. 80 L.N.);

- ai sensi del nuovo art. 93-*bis* L.N., il Consiglio notarile distrettuale vigila sull'osservanza, da parte dei notai iscritti al collegio, dei principi e delle norme di deontologia professionale elaborati dal Consiglio nazionale del notariato. Al fine di controllare il regolare esercizio dell'attività notarile, i consigli notarili distrettuali, tramite il presidente o un loro componente, delegato dal consiglio, possono: a) effettuare accessi agli studi ed esaminare atti, repertori, indici, registri, libri e documenti contabili del notaio; b) esaminare gli estratti repertoriali conservati presso gli archivi notarili distrettuali con facoltà di ottenerne copia, dandone preventivo avviso ai notai interessati; c) assumere informazioni presso le amministrazioni e gli uffici pubblici. Il Consiglio nazionale del notariato vigila sull'applicazione dei suddetti principi e norme da parte dei consigli notarili distrettuali;
- se viene rilevata l'inosservanza di leggi, di regolamenti, di principi e norme deontologiche elaborati dal Consiglio nazionale del notariato ovvero la violazione di altri doveri da parte del notaio, il Consiglio notarile del distretto al quale il notaio è iscritto promuove, per il tramite del presidente, procedimento disciplinare ai sensi dell'articolo 153 ovvero se, al tempo della commissione del fatto, il notaio era iscritto al collegio di altro distretto, ne dà notizia al consiglio di tale distretto (art. 93-*ter* L.N.);
- è stata eliminata la competenza, a fini di vigilanza su notai e consigli notarili, del Procuratore generale presso la Corte d'Appello, invariata invece la competenza del Procuratore della Repubblica presso il tribunale competente (art. 127, comma 2, L.N.);
- riguardo all'ispezione biennale da parte dell'Archivio notarile è stato precisato che la stessa riguarda i versamenti delle somme dovute all'archivio, e non più come prima la "riscossione" ed il "versamento" delle "tasse" in genere (art. 128, comma 3, L.N.);
- sempre con riferimento all'ispezione biennale, è stato precisato che la stessa è eseguita dal presidente del consiglio notarile o da un consigliere da lui delegato e, anche disgiuntamente, dal capo dell'archivio notarile; nel caso di ispezione agli atti, registri e repertori del presidente del consiglio notarile distrettuale e dei consiglieri da esso delegati per l'ispezione, la stessa è eseguita dal capo della circoscrizione ispettiva. Il presidente del consiglio notarile distrettuale o il consigliere da lui delegato rilevano, in occasione dell'ispezione, anche le violazioni delle norme deontologiche. Gli archivi notarili forniscono al consiglio notarile distrettuale tutti gli elementi in loro possesso in merito a tali violazioni (art. 129 L.N.);
- è ora prevista la "sanzione pecuniaria", in luogo dell'"ammenda" (art. 135, comma 1, lett. c), L.N.);
- le sanzioni disciplinari sono inflitte dalla commissione amministrativa regionale di disciplina o dalla corte d'appello (art. 135, comma 3, L.N.);
- è stata modificata la disciplina della reiterazione della medesima infrazione: se, in occasione della formazione di uno stesso atto, il notaio contravviene più volte alla medesima disposizione, si applica una sola sanzione, determinata fino all'ammontare massimo previsto per tale infrazione, tenuto conto del numero delle violazioni commesse (art. 135, comma 4, L.N.);
- in relazione alla sanzione dell'avvertimento, si è precisato che la stessa "si infligge per le trasgressioni più lievi di quelle sanzionabili con la censura" (art. 136, comma 1, L.N.);
- sono state aumentate le sanzioni pecuniarie (art. 137 L.N.), come segue:
 - 1) - sanzione pecuniaria da 5 euro a 45 euro il notaio che contravviene alle disposizioni dell'articolo 51, secondo comma, numeri 2°, 3° (indicazioni relative a nome, cognome, luogo di nascita, domicilio o residenza delle parti, dei testimoni e dei fidejacenti; allegazione delle procure), 4° (dichiarazione di certezza dell'identità personale), 5° (indicazione in lettere per esteso di date, somme e quantità), 6° (esatta indicazione dei beni), 7° (indicazione degli allegati) e 9° (menzione che l'atto è stato scritto dal notaio o da persona di sua fiducia, con l'indicazione dei fogli di cui consta e delle pagine scritte) e degli articoli 53 (norme sulla scritturazione e sulle postille), 59 (divieto di annotazioni a margine degli atti, salvo quelle previste), 65 (trasmissione mensile dell'estratto repertoriale), 66 e 70 (eccezioni al divieto di rilascio a terzi degli originali), 72 (formalità dell'autentica di scritture private) e che, nella

conservazione degli atti e nella tenuta del repertorio, contravviene alle disposizioni degli articoli 61 e 62;

2) - sanzione pecuniaria da 30 euro a 240 euro il notaio che contravviene alle disposizioni dell'articolo 26 (obbligo di assistenza alla sede), dell'articolo 51, secondo comma, numeri 1° (indicazione in lettere per esteso dell'anno del mese, del giorno, del Comune e del luogo in cui è ricevuto l'atto pubblico), 8° (menzione della lettura dell'atto e degli allegati, o dispensa per questi ultimi), 10° (sottoscrizione col nome e cognome delle parti, dei fidefacienti, dell'interprete, dei testimoni e del notaio), 11° (indicazione dell'ora della sottoscrizione nei testamenti), 12° (sottoscrizioni marginali) e dell'articolo 67, secondo comma (violazione delle norme sul rilascio di copie dei testamenti);

3) - sanzione pecuniaria da 200 euro a 900 euro il notaio che, nei casi previsti dall'articolo 43 (sospensione, inabilitazione, interdizione temporanea), rilascia copie, certificati o estratti;

- l'art. 53 del d. lgs. n. 249/2006 prevede che con successivo regolamento verranno aggiornate anche le sanzioni pecuniarie previste dall'art. 261 del Regolamento notarile;

- l'art. 147 L.N. precisa ora che le sanzioni ivi previste (invariate come tali) si applicano anche in caso di violazione non occasionale le norme deontologiche elaborate dal Consiglio nazionale del notariato, quando viene fatta illecita concorrenza ad altro notaio, con riduzioni di onorari, diritti o compensi (il testo precedente non prevedeva questi ultimi), ovvero servendosi dell'opera di procacciatori di clienti, di richiami o di pubblicità non consentiti dalle norme deontologiche, o di qualunque altro mezzo non confacente al decoro ed al prestigio della classe notarile; si precisa che la destituzione è sempre applicata se il notaio, dopo essere stato condannato per due volte alla sospensione per la violazione del presente articolo, vi contravviene nuovamente nei dieci anni successivi all'ultima violazione;

- l'art. 52 del d. lgs. n. 249/2006 ha abrogato il disposto dell'art. 14 del R.D.L. n. 1666/1937, che sanzionava disciplinarmente il notaio che esercitasse le sue funzioni, ancorché richiesto, nei giorni festivi e nei giorni di mercato in altra sede notarile alla quale fossero assegnati non più di due posti, qualora il titolare vi avesse permanente dimora;

- è ora previsto che la sanzione della sospensione comporta, oltre la decadenza dalla qualità di membro del consiglio notarile distrettuale e del Consiglio nazionale del notariato, l'ineleggibilità a tali cariche per due anni dalla cessazione della sospensione (art. 138, comma 3, L.N.);

- è stata eliminata la previsione della destituzione di diritto, *ex art. 142, ult. comma, L.N.*; correlativamente, è stato introdotto il nuovo art. 142-*bis* L.N. per coordinare la regolamentazione delle sanzioni disciplinari con la normativa penale;

- è rimasta per il resto invariata la disciplina della sospensione contenuta negli artt. 138 e 138-*bis* L.N., e quella della destituzione, contenuta nell'art. 142 L.N.;

- se nel fatto addebitato al notaio ricorrono circostanze attenuanti ovvero quando il notaio, dopo aver commesso l'infrazione, si è adoperato per eliminare le conseguenze dannose della violazione o ha riparato interamente il danno prodotto, la sanzione pecuniaria è diminuita di un sesto e sono sostituite l'avvertimento alla censura, la sanzione pecuniaria, applicata nella misura prevista dall'articolo 138-*bis*, comma 1, alla sospensione e la sospensione alla destituzione (art. 144, comma 1, L.N.);

- per le infrazioni di cui all'articolo 138-*bis*, se ricorre una delle ipotesi attenuanti di cui al comma 1, del presente articolo, il notaio è assoggettato ad un'unica sanzione pecuniaria, non inferiore ai due terzi della misura massima prevista dallo stesso articolo 138-*bis*, comma 1 (art. 144, comma 2, L.N.). La sanzione pecuniaria sembra sostituire, in questo caso, anche quella della sospensione prevista dal medesimo art. 138-*bis*;

- il nuovo art. 145 L.N. chiarisce che si ha recidiva se il notaio commette nuovamente la stessa infrazione entro cinque anni dalla condanna; è quindi espressamente esclusa la c.d. recidiva generica;

- in caso di infrazione punibile con la sola sanzione pecuniaria, il notaio, che non sia recidivo nella stessa infrazione, può prevenire il procedimento o interromperne il corso

prima della decisione definitiva, pagando una somma corrispondente ad un terzo del massimo previsto per la infrazione contestata, oltre le spese del procedimento. L'estinzione degli illeciti disciplinari rilevati nelle ispezioni è dichiarata, a richiesta del notaio, dal capo dell'archivio notarile del distretto al quale il notaio è iscritto. Negli altri casi o quando sia stato comunque promosso il procedimento disciplinare, l'estinzione è dichiarata, a richiesta del notaio, dall'organo dinanzi al quale si procede. Le sanzioni pecuniarie sono pagate presso l'archivio notarile distrettuale competente per l'ispezione. L'archivio versa al consiglio notarile del proprio distretto, entro il mese successivo al pagamento, il settanta per cento delle somme riscosse (art. 145-bis L.N.);

- è stata modificata anche la disciplina della prescrizione (art. 146 L.N.): l'illecito disciplinare del notaio si prescrive in cinque anni decorrenti dal giorno in cui l'infrazione è stata commessa ovvero, per le infrazioni di cui all'articolo 128, comma 3, commesse nel biennio, dal primo giorno dell'anno successivo. La prescrizione è interrotta dalla richiesta di apertura del procedimento disciplinare e dalle decisioni che applicano una sanzione disciplinare. La prescrizione, se interrotta, ricomincia a decorrere dal giorno dell'interruzione. Se più sono gli atti interruttivi, la prescrizione decorre nuovamente dall'ultimo di essi. In nessun caso di interruzione può essere superato il termine di dieci anni. Se per il fatto addebitato è iniziato procedimento penale, il decorso della prescrizione è sospeso fino al passaggio in giudicato della sentenza penale. L'esecuzione della condanna alla sanzione disciplinare si prescrive nel termine di cinque anni dal giorno in cui il provvedimento è divenuto definitivo;

- l'art. 148 L.N. prevede l'istituzione di una Commissione regionale di disciplina, con sede presso il consiglio notarile distrettuale del capoluogo della regione; la Commissione è composta da un magistrato che la presiede e da sei, otto e dodici notai in base al numero dei notai assegnati a ciascuna circoscrizione. I componenti della Commissione sono nominati ed eletti, rispettivamente, ai sensi degli articoli 150 e 150-bis (la nomina avviene contestualmente alle elezioni per il Consiglio nazionale del notariato). Sono eleggibili, fatto salvo il disposto dell'articolo 149, tutti i notai iscritti ai collegi dei distretti compresi in ciascuna circoscrizione (non sono eleggibili, tra gli altri, i componenti del Consiglio nazionale del notariato e dei consigli notarili distrettuali ed i notai che sono iscritti al ruolo da meno di dieci anni). La Commissione dura in carica tre anni. Gli artt. 149 ss. dettano le ulteriori regole per la composizione della commissione e per il procedimento disciplinare. In particolare, l'art. 153 L.N. attribuisce ora l'iniziativa per il procedimento disciplinare, oltre che al Procuratore della Repubblica, al Presidente del Consiglio notarile ed al Capo dell'Archivio notarile, limitatamente per quest'ultimo alle infrazioni rilevate in sede di ispezioni o altri controlli previsti dalla legge;

- le decisioni della Commissione regionale di disciplina possono essere impugnate in sede giurisdizionale, con reclamo alla corte d'appello del distretto nel quale ha sede la Commissione, nel termine di trenta giorni dalla notificazione della decisione, a cura della parte interessata o, in difetto, nel termine di un anno dal suo deposito. Nel giudizio di impugnazione è obbligatorio il patrocinio di avvocato (art. 158 L.N.). La sentenza della Corte d'appello è immediatamente esecutiva (art. 158-bis, comma 3, L.N.);

- se risultano addebitati fatti, disciplinarmente rilevanti, che, per la loro gravità, siano incompatibili con l'esercizio delle funzioni notarili, o quando ricorre la necessità di inibire comportamenti illeciti, possono essere disposte in via cautelare la sospensione dell'incolpato dalle funzioni notarili od ogni altra opportuna misura cautelare (art. 158-sexies L.N.);

- la disciplina transitoria e l'entrata in vigore delle singole disposizioni del d. lgs. n. 249/2006 sono regolate dagli artt. 54 e 55 del medesimo decreto. Per le norme per cui non è prevista una specifica entrata in vigore, quest'ultima è avvenuta il 25 agosto 2006 (decorso il periodo di *vacatio legis* successivo alla pubblicazione).

MODIFICA DEL CODICE DEONTOLOGICO NOTARILE

Con delibera in data 15 dicembre 2006, il Consiglio nazionale del notariato ha adottato alcune modifiche al codice deontologico notarile, anche in ottemperanza al disposto dell'art. 2, comma 3, del d.l. 4 luglio 2003 n. 223, convertito in legge 4 agosto 2006 n. 248, e quindi alla necessità di adottare "misure a garanzia della qualità delle prestazioni professionali" notarili.

Tra le modifiche più rilevanti si segnalano:

- 1) - al punto 2 della sezione I, capo I, del titolo I, si prevede l'obbligo del notaio di curare la propria formazione permanente, in conformità ad apposito regolamento approvato dal Consiglio nazionale del notariato;
- 2) - al punto 18 della sezione II, sono dettate specifiche disposizioni in relazione alla pubblicità informativa, consentita in base al disposto dell'art. 2 del d.l. n. 223/2006, fermo il divieto di pubblicità ingannevole (della quale sono fornite alcune esemplificazioni). Sono indicate, sempre a titolo esemplificativo, le informazioni che è lecito diffondere nell'ambito della pubblicità informativa, e sono precisati anche i relativi mezzi di diffusione (ad esempio, siti Internet);
- 3) - il punto 44, nella nuova sezione III del capo II del titolo II, intitolata ai "protocolli dell'attività notarile", qualifica come comportamento deontologicamente scorretto la sistematica e ingiustificata inosservanza dei protocolli dell'attività notarile approvati dal Consiglio nazionale del notariato ai fini dell'adozione di adeguate misure a garanzia della qualità della prestazione, e prevede un obbligo di vigilanza da parte dei Consigli notarili;
- 4) - il punto 48-*bis* della sezione I del capo III pone l'obbligo di indicare - negli atti conservati a raccolta, pubblici o autenticati - l'ora della sottoscrizione dell'atto.

Le modifiche al codice deontologico entrano in vigore il 1° gennaio 2007. Tuttavia:

- la disposizione relativa all'obbligo di indicazione dell'ora della sottoscrizione entra in vigore il 1° febbraio 2007;
- la disposizione programmatica sui protocolli dell'attività notarile entra in vigore il 1° gennaio 2007, ma i singoli protocolli entreranno in vigore dopo la loro approvazione definitiva da parte del Consiglio nazionale del notariato (che non ha ancora avuto luogo).

SERVIZI PROFESSIONALI IN AMBITO COMUNITARIO E TARIFFA NOTARILE

Con Direttiva n. 2006/123/CE del Parlamento europeo e del Consiglio del 12 dicembre 2006 (in G.U.C.E. n. L376 del 27 dicembre 2006), conosciuta anche come direttiva "servizi", o "ex Bolkestein", sono state dettate disposizioni relative ai servizi nel mercato interno.

La direttiva, proponendosi di eliminare gli ostacoli alla libertà di stabilimento dei prestatori di servizi negli Stati membri, ed alla libera circolazione dei medesimi servizi, nonché di garantire ai medesimi prestatori di servizi ed ai destinatari la certezza giuridica necessaria, ricomprende espressamente nel suo ambito anche i servizi di consulenza legale (33° "Considerando"); essa tuttavia esclude espressamente dal suo ambito di applicazione "i servizi forniti da notai", in via generale (art. 2, comma 2, lett. l), della direttiva). L'art. 16 stabilisce il diritto del prestatore di fornire servizi in uno Stato membro diverso da quello in cui egli è stabilito; a norma del successivo art. 17, tuttavia, l'art. 16 non si applica, tra l'altro, "agli atti per i quali la legge richiede l'intervento di un notaio" (art. 17, n. 12, della direttiva). La Corte di Giustizia CE, con sentenza in data 5 dicembre 2006 (procedimenti riuniti nn. C-94/04 e C-202/04) ha chiarito - in una causa riguardante le tariffe minime obbligatorie degli avvocati - che:

- 1) - una tariffa minima obbligatoria potrebbe astrattamente pregiudicare la concorrenza in ambito comunitario e quindi violare l'art. 82 del Trattato UE; tuttavia, nel caso - come quello italiano - in cui detta tariffa sia dettata da un organo pubblico (il Ministero della Giustizia), effettuando un controllo di merito nell'interesse generale e non semplicemente ratificando la proposta dell'ordine professionale, gli artt. 10, 81 e 82 CE non ostano all'adozione, da parte

di uno Stato membro, di un provvedimento normativo che approvi, sulla base di un progetto elaborato da un ordine professionale forense quale il CNF, una tariffa che fissi un limite minimo per gli onorari degli avvocati e a cui, in linea di principio, non sia possibile derogare né per le prestazioni riservate agli avvocati né per quelle, come le prestazioni di servizi stragiudiziali, che possono essere svolte anche da qualsiasi altro operatore economico non vincolato da tale tariffa";

2) - l'art. 49 CE (che vieta le restrizioni alla libera prestazione di servizi in ambito comunitario) impone non solo l'eliminazione di qualsiasi discriminazione nei confronti del prestatore di servizi stabilito in un altro Stato membro in base alla sua cittadinanza, ma anche la soppressione di qualsiasi restrizione, anche qualora tale restrizione si applichi indistintamente ai prestatori nazionali e a quelli di altri Stati membri, quando sia tale da vietare o rendere più difficili le attività del prestatore stabilito in un altro Stato membro, ove fornisce legittimamente servizi analoghi; tuttavia, una restrizione quale quella risultante dalla tariffa minima inderogabile può essere giustificata qualora risponda a ragioni imperative di interesse pubblico, purché sia idonea a garantire il conseguimento dello scopo perseguito e non vada oltre quanto necessario per il raggiungimento di questo. Considerato che la tutela, da un lato, dei consumatori, in particolare dei destinatari dei servizi giudiziari forniti da professionisti operanti nel settore della giustizia e, dall'altro, della buona amministrazione della giustizia sono obiettivi che rientrano tra quelli che possono essere ritenuti motivi imperativi di interesse pubblico in grado di giustificare una restrizione della libera prestazione dei servizi, la Corte di Giustizia ha chiarito che non si può escludere a priori che la tariffa minima consenta di evitare che gli avvocati siano indotti a svolgere una concorrenza che possa tradursi nell'offerta di prestazioni al ribasso, con il rischio di un peggioramento della qualità dei servizi forniti.

La suddetta sentenza della Corte di Giustizia appare tanto più significativa in relazione al notariato, in quanto i notai da un lato sono espressamente esclusi dall'ambito di applicazione della "direttiva servizi", come sopra precisato; dall'altro sono altresì esclusi dall'ambito di applicazione delle norme a tutela della libertà di stabilimento (cfr. la *direttiva 2005/36/CE* del Parlamento europeo e del Consiglio del 7 settembre 2005, 41° "Considerando"). Con la conseguenza della piena legittimità comunitaria delle norme italiane che prevedono una tariffa inderogabile per le prestazioni notarili connesse all'esercizio della pubblica funzione (art. 147, lett. c), della legge notarile, come modificata dal d. lgs. n. 249/2006 (cfr. già, in tal senso, PETRELLI, *Brevi note sull'inderogabilità della tariffa notarile dopo il D.L. n. 223/2006*, in *Riv. not.*, 2006, p. 1611).

VISURE CATASTALI

Ai sensi dell'art. 2, comma 68, del D.L. 3 ottobre 2006 n. 262 (in G.U. n. 230 del 3.10.2006), convertito in legge 24 novembre 2006, n. 286 (in Suppl. ord. n. 223 alla G.U. n. 277 del 28 novembre 2006), le ispezioni catastali sono eseguite secondo le modalità stabilite con provvedimento del Direttore dell'Agenzia del Territorio.

In attuazione di tale disposizione, è stato emanato il Provvedimento del Direttore dell'Agenzia del Territorio in data 12 ottobre 2006 (in G.U. n. 243 del 18.10.2006).

Viene preliminarmente precisato (all'art. 1, lett. c), che "le consultazioni degli atti e degli elaborati catastali, con o senza rilascio di stampa"; ed inoltre (art. 1, lett. b) che si intendono per elaborati catastali "planimetrie delle unità immobiliari urbane, elaborati planimetrici degli immobili e documenti tecnici d'ausilio alla predisposizione degli atti di aggiornamento geometrico".

Si precisa poi che "Le visure rilasciate dall'Agenzia del territorio costituiscono l'informazione primaria ed originale delle risultanze degli atti e degli elaborati catastali. Le stampe ottenute non contengono attestazione di conformità e non costituiscono certificazione" (art. 2, comma 1). La natura di "informazione primaria ed originale" delle visure catastali deve ritenersi comporti il superamento della necessità del "certificato

catastale" nei casi previsti dalle previgenti disposizioni (in particolare, può ritenersi superata la previsione dell'art. 4, comma 2, del d.p.r. 26 ottobre 1972 n. 650, ai sensi del quale "negli atti e nelle denunce di cui al primo e secondo comma del precedente art. 3, così come nelle domande di volture da essi dipendenti, gli immobili trasferiti devono essere descritti con gli estremi con i quali sono individuati in catasto da desumersi da certificati catastali di date non anteriori a tre mesi rispetto a quelle dei medesimi atti o denunce".

La visura degli atti e degli elaborati catastali è consentita a chiunque (art. 2, comma 3). Tuttavia, "la visura delle planimetrie delle unità immobiliari urbane è consentita, in conformità a quanto previsto dalle disposizioni vigenti, soltanto a richiesta del proprietario, del possessore, di chi ha diritti reali di godimento sull'unità immobiliare ed in genere di chi ha legittimo interesse o possa dimostrare di agire per conto di questi" (art. 2, comma 4).

La visura degli atti e degli elaborati presenti nel sistema informativo è eseguita con modalità informatiche, con rilascio di una sola stampa a richiesta (art. 2, comma 5). La visura degli atti ed elaborati disponibili su supporto cartaceo e non presenti nel sistema informativo è consentita a vista, con facoltà di estrarne brevi note ed appunti (art. 2, comma 6). L'art. 3 enumera in dettaglio le tipologie di visure ottenibili.

La richiesta di visure, firmata per esteso, deve contenere l'indicazione delle generalità del richiedente ed il relativo codice fiscale (art. 4).

L'erogazione dei servizi di visura avviene in ragione delle risorse disponibili, dei soggetti richiedenti, del numero delle richieste e della loro tipologia; è prevista la facoltà per l'ufficio di organizzare il servizio con limitazioni tenendo conto delle disponibilità di risorse, limitazioni da portarsi a conoscenza dell'utenza con idonee forme di pubblicità (art. 5).

Ai sensi dell'art. 1, comma 5, del D.L. 10 gennaio 2006 n. 2 (in G.U. n. 8 del giorno 11.1.2006), convertito in legge 11 marzo 2006 n. 81 (in G.U. n. 59 del giorno 11.3.2006), l'accesso ai servizi di consultazione telematica catastale è consentito a chiunque in rispetto della normativa vigente in tema di riutilizzo commerciale dei dati ipotecari e catastali, su base convenzionale ovvero con pagamento telematico contestuale per ogni consultazione effettuata. In tale ultimo caso, i tributi speciali catastali sono aumentati del cinquanta per cento. Con decreto del direttore dell'Agenzia del territorio, sono stabilite le modalità attuative delle suddette disposizioni.

TRASMISSIONE DI FUNZIONI CATASTALI AI COMUNI

L'art. 1, comma 194, della legge 27 dicembre 2006 n. 296 (in G.U. n. 299 del 27 dicembre 2006), in vigore dal 1° gennaio 2007, ha modificato gli artt. 65 e 66 del d. lgs. 31 marzo 1998 n. 112, che conferisce funzioni e compiti amministrativi dello Stato alle regioni ed agli enti locali. In particolare, si precisa che:

- sono mantenute allo Stato, tra l'altro, le funzioni relative "alla tenuta dei registri immobiliari, con esecuzione delle formalità di trascrizione, iscrizione, rinnovazione e annotazione, nonché di visure e certificati ipotecari";

- sono altresì mantenute allo Stato le funzioni relative "alla gestione unitaria e certificata della base dei dati catastali e dei flussi di aggiornamento delle informazioni di cui alla lettera g), assicurando il coordinamento operativo per la loro utilizzazione a fini istituzionali attraverso il sistema pubblico di connettività e garantendo l'accesso ai dati a tutti i soggetti interessati";

- sono invece attribuite ai comuni le funzioni relative "alla conservazione, alla utilizzazione ed all'aggiornamento degli atti catastali, partecipando al processo di determinazione degli estimi catastali".

Ai sensi del successivo comma 195 dell'art. 1 della legge n. 296/2006, a decorrere dal 1° novembre 2007 i comuni esercitano direttamente, anche in forma associata, o attraverso le comunità montane, le funzioni catastali loro attribuite dal suddetto art. 66 del d. lgs. n. 112/1998, come sopra modificato; resta in ogni caso esclusa la possibilità di esercitare le funzioni catastali affidandole a società private, pubbliche o miste pubblico-private.

Ai sensi dell'art. 1, comma 196, della legge n. 296/2006, l'efficacia dell'attribuzione della funzione comunale di conservazione degli atti del catasto terreni e del catasto edilizio urbano decorre dalla data di emanazione di decreto del Presidente del Consiglio dei ministri, recante l'individuazione dei termini e delle modalità per il graduale trasferimento delle funzioni, salvo che per i poli catastali già costituiti. E' in facoltà dei comuni di stipulare convenzioni decennali con l'Agenzia del territorio per l'esercizio di tutte o di parte delle funzioni catastali (art. 1, comma 197). Comunque, l'Agenzia del territorio salvaguarda il contestuale mantenimento degli attuali livelli di servizio all'utenza in tutte le fasi del processo, garantendo in ogni caso su tutto il territorio nazionale la circolazione e la fruizione dei dati catastali (art. 1, comma 199).

Con decreto direttoriale in data 6 dicembre 2006 (in G.U. n. 288 del 12.12.2006) sono state disciplinate le procedure ed i termini per la trasmissione telematica ai comuni delle dichiarazioni di variazione e di nuova costruzione e relative modalità di interscambio, applicabili fino all'attivazione del modello unico digitale per l'edilizia, ai sensi dell'articolo 34-*quinquies* del D.L. 10 gennaio 2006 n. 4, convertito in legge 9 marzo 2006 n. 80. E' previsto, in particolare, che l'Agenzia del territorio, fino a quando non sarà operativo il modello unico per l'edilizia, trasmette ai comuni per via telematica o su supporto informatico le dichiarazioni di variazione e di nuova costruzione presentate a far data dal 1° gennaio 2006. Gli uffici provinciali dell'Agenzia del territorio provvedono, entro il giorno 11 gennaio 2007, a trasmettere ai comuni, su supporto informatico, i files relativi alle dichiarazioni di variazione e di nuova costruzione di propria competenza, presentate dal 1° gennaio al 30 settembre 2006, con le modalità specificate nell'allegato tecnico. I files relativi alle dichiarazioni di variazione e di nuova costruzione, presentate a decorrere dal 1° ottobre 2006 e fino all'introduzione del modello unico digitale per l'edilizia, sono trasmessi ai comuni, per via telematica o su supporto informatico, con periodicità e modalità specificate nell'allegato tecnico.

REQUISITI DI RURALITA' DEI FABBRICATI E CATASTO FABBRICATI

Ai sensi dell'art. 2, commi 36 e seguenti, del D.L. 3 ottobre 2006 n. 262 (in G.U. n. 230 del 3.10.2006), convertito in legge 24 novembre 2006, n. 286 (in Suppl. ord. n. 223 alla G.U. n. 277 del 28 novembre 2006), come modificato dall'art. 1, comma 339, della legge 27 dicembre 2006 n. 296, l'Agenzia del Territorio individua i fabbricati rurali che hanno perso i requisiti di ruralità, e richiede ai relativi titolari la presentazione dei relativi atti di aggiornamento catastale, provvedendovi in caso di inerzia a spese dei titolari medesimi.

E' stato altresì modificato l'art. 9, comma 3, del d.l. n. 557/1993, precisandosi che, ai fini del riconoscimento della ruralità degli immobili agli effetti fiscali, i fabbricati o porzioni di fabbricati destinati ad edilizia abitativa devono essere posseduti dal soggetto titolare del diritto di proprietà o di altro diritto reale sul terreno, ovvero dall'affittuario del terreno stesso o dal soggetto che ad altro titolo conduce il terreno cui l'immobile è asservito, sempreché tali soggetti rivestano la qualifica di imprenditore agricolo e siano iscritti nel registro delle imprese.

Se per effetto della superiore modifica il fabbricato viene a perdere i requisiti di ruralità, il termine per il relativo accatastamento è fissato, dal comma 7 dell'art. 4, entro il 30 giugno 2007.

AUMENTO DEI MOLTIPLICATORI CATASTALI

Ai sensi dell'art. 2, comma 45, del D.L. 3 ottobre 2006 n. 262 (in G.U. n. 230 del 3.10.2006), convertito in legge 24 novembre 2006, n. 286 (in Suppl. ord. n. 223 alla G.U. n. 277 del 28 novembre 2006), il moltiplicatore previsto dall'art. 52, comma 5, del t.u. delle disposizioni sull'imposta di registro (d.p.r. n. 131/1986) per i fabbricati di Categoria B è rivalutato nella misura del 40%. Ciò significa che, a decorrere dall'entrata in vigore del decreto legge, la rendita catastale dei suddetti fabbricati deve essere moltiplicata, anziché per 126, per 147.

MODELLO UNICO CATASTALE

Con Provvedimento del Direttore dell'Agenzia del Territorio in data 13 luglio 2006 (in G.U. n. 165 del 18.7.2006) è stata approvata l'estensione in via sperimentale ad una serie di aree geografiche del modello unico catastale, e quindi il servizio di trasmissione telematica del modello unico informatico catastale relativo alle dichiarazioni per l'accertamento delle unità immobiliari urbane di nuova costruzione e alle dichiarazioni di variazione dello stato, consistenza e destinazione delle unità immobiliari urbane censite.

Il suddetto atto fa seguito al precedente Provvedimento del Direttore dell'Agenzia del Territorio in data 23 giugno 2006 (in G.U. n. 150 del 30.6.2006), che ha attivato in via sperimentale il modello unico catastale per una prima serie di aree geografiche.

Le specifiche tecniche del modello informatico unico catastale sono state approvate con Provvedimento del Direttore dell'Agenzia del Territorio in data 22 dicembre 2006 (in G.U. n. 1 del 2.1.2007).

TRIBUTI CATASTALI

L'art. 2, comma 67, del D.L. 3 ottobre 2006 n. 262 (in G.U. n. 230 del 3.10.2006), convertito in legge 24 novembre 2006, n. 286 (in Suppl. ord. n. 223 alla G.U. n. 277 del 28 novembre 2006), ha sostituito il titolo III della tabella A allegata al d.l. 31 luglio 1954 n. 533, che contiene la disciplina dei tributi speciali catastali.

E' previsto, in particolare, l'aumento da euro 35 ad euro 55 della tassa di voltura catastale. La disposizione, in assenza di norma transitoria, deve ritenersi applicabile alle domande di voltura (anche automatica, conseguente a trascrizione) presentate a partire dal 3 ottobre 2006, data di entrata in vigore del decreto legge n. 262/2006.

Dalla nuova tabella si evince, invece, la gratuità delle visure catastali, sempre con la suddetta decorrenza.

RIUTILIZZAZIONE COMMERCIALE DI VISURE IPOCATASTALI

L'art. 1, commi 385 e 386, della legge 27 dicembre 2006 n. 296 (in G.U. n. 299 del 27 dicembre 2006), in vigore dal 1° gennaio 2007, modifica le previsioni contenute nell'art. 1, commi 369 e seguenti, della legge 30 dicembre 2004 n. 311, in tema di riutilizzazione commerciale di visure ipotecarie e catastali.

Viene soppressa, al comma 369, la previsione per cui, anche nell'ipotesi in cui dati ed informazioni sono forniti al solo soggetto per conto del quale, su preventivo e specifico incarico, risultante da atto scritto, "salvo prova contraria, si ha riutilizzazione commerciale quando il corrispettivo previsto, o comunque versato, per la fornitura, risulta inferiore all'ammontare dei tributi dovuti agli uffici dell'Agenzia del territorio per l'acquisizione, anche telematica, dei predetti documenti, dati o informazioni".

A termini del nuovo comma 370 dell'art. 1 della legge n. 311/2004, «i documenti, i dati e le informazioni catastali ed ipotecarie sono riutilizzabili commercialmente, nel rispetto della normativa in materia di protezione dei dati personali; per l'acquisizione originaria di documenti, dati ed informazioni catastali, i riutilizzatori commerciali autorizzati devono corrispondere un importo fisso annuale determinato con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze; per l'acquisizione originaria di documenti, dati ed informazioni ipotecarie, i riutilizzatori commerciali autorizzati devono corrispondere i tributi previsti maggiorati nella misura del 20 per cento. L'importo fisso annuale e la percentuale di aumento possono comunque essere rideterminati annualmente con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze anche tenendo conto dei costi complessivi di raccolta, produzione e diffusione di dati e documenti sostenuti dall'Agenzia del territorio, maggiorati di un adeguato rendimento degli investimenti e dell'andamento delle relative riscossioni. Con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze sono individuate le categorie di ulteriori servizi telematici che possono essere forniti dall'Agenzia del territorio esclusivamente ai riutilizzatori commerciali

autorizzati a fronte del pagamento di un corrispettivo da determinare con lo stesso decreto". Ai sensi del successivo comma 371, "per ciascun atto di riutilizzazione commerciale non consentito sono dovuti i tributi nella misura prevista per l'acquisizione, anche telematica, dei documenti, dei dati o delle informazioni direttamente dagli uffici dell'Agenzia del territorio". A norma del comma 372, "chi pone in essere atti di riutilizzazione commerciale non consentiti, oltre a dover corrispondere i tributi di cui al comma 371, è soggetto altresì ad una sanzione amministrativa tributaria di ammontare compreso fra il triplo ed il quintuplo dei tributi dovuti ai sensi del comma 370 e, nell'ipotesi di dati la cui acquisizione non è soggetta al pagamento di tributi, una sanzione amministrativa tributaria da euro 10.000 a euro 50.000".

La normativa di cui sopra va coordinata con il D. Lgs. 24 gennaio 2006 n. 36 (in G.U. n. 37 del 14.2.2006) - attuativo della direttiva 2003/98/CE - disciplina il riutilizzo di documenti contenenti dati pubblici nella disponibilità delle pubbliche amministrazioni e degli organismi di diritto pubblico; l'art. 4, lett. d), di tale provvedimento fa salve, tra l'altro, le disposizioni in materia di riutilizzazione commerciale dei documenti, dei dati e delle informazioni catastali ed ipotecarie, anche con riferimento all'articolo 1, commi da 367 a 373, della legge 30 dicembre 2004 n. 311.

AUMENTO DI TASSE IPOTECARIE

L'art. 2, comma 65, del D.L. 3 ottobre 2006 n. 262 (in G.U. n. 230 del 3.10.2006), convertito in legge 24 novembre 2006, n. 286 (in Suppl. ord. n. 223 alla G.U. n. 277 del 28 novembre 2006), prevede:

- la modifica del punto 1.2 della tabella delle tasse ipotecarie, con l'aumento da 35 a 55 euro della tassa ipotecaria applicabile per la presentazione di note di trascrizione con efficacia anche di voltura. Non è invece modificato il punto 1.1 (che continua a prevedere l'importo di euro 35 per le note di trascrizione e iscrizione e domande di annotazione), con la conseguenza che: a) - per un atto traslativo di immobili con conseguente voltura, è dovuto l'importo complessivo di 90 euro; b) - per l'iscrizione ipotecaria e la relativa annotazione, come pure per le trascrizioni senza voltura, continua ad essere dovuto l'importo di 35 euro;
- l'applicazione di una tassa di euro 4 per ogni soggetto, per il servizio di trasmissione telematica di elenco dei soggetti presenti nelle formalità di un dato giorno.

La disposizione, in assenza di norma transitoria, deve ritenersi applicabile alle formalità di trascrizione, iscrizione o annotazione presentate a partire dalla data di entrata in vigore del decreto legge n. 262/2006.

CERTIFICAZIONE ENERGETICA DEGLI EDIFICI

In data 8 ottobre 2006 è scaduto il termine di un anno entro il quale - ai sensi dell'art. 6, comma 1, del d. lgs. 19 agosto 2005 n. 192 - gli edifici di nuova costruzione e quelli oggetto di ristrutturazione ai sensi dell'articolo 3, comma 2, lettera a), avrebbero dovuto essere dotati, al termine della costruzione medesima ed a cura del costruttore, di un attestato di certificazione energetica. L'art. 6, comma 3, del medesimo decreto legislativo dispone che "nel caso di compravendita dell'intero immobile o della singola unità immobiliare, l'attestato di certificazione energetica è allegato all'atto di compravendita, in originale o copia autenticata"; l'art. 15, comma 8, prevede la nullità relativa del contratto di compravendita in caso di inosservanza di tale disposizione.

Il suddetto attestato di certificazione energetica, tuttavia, non può essere ancora rilasciato, non essendo stati emanati i decreti attuativi previsti dall'art. 4 del d. lgs. n. 192/2005 (in particolare, i decreti che avrebbero dovuto definire "i requisiti professionali e i criteri di accreditamento per assicurare la qualificazione e l'indipendenza degli esperti o degli organismi a cui affidare la certificazione energetica degli edifici".

A norma dell'art. 11 del decreto legislativo, fino alla data di entrata in vigore dei decreti attuativi di cui all'articolo 4, comma 1, il calcolo della prestazione energetica degli edifici

nella climatizzazione invernale ed, in particolare, il fabbisogno annuo di energia primaria è disciplinato dalla legge 9 gennaio 1991 n. 10, come modificata dal d. lgs. n. 192/2005, dalle norme attuative e dalle disposizioni di cui all'allegato I. Tale disposizione transitoria non può, peraltro, ritenersi idonea a sostituire il certificato energetico da allegarsi a pena di nullità all'atto di compravendita. Infatti, la legge n. 10/1991 contempla due distinte tipologie di certificazione. L'art. 30 (che tra l'altro è stato poi ripreso dall'art. 128 del d.p.r. 380/2001, testo unico sull'edilizia) prevede la certificazione energetica "degli edifici", mentre l'art. 32 disciplina la certificazione energetica di "singoli componenti" dell'edificio. E' stata emanata, nel tempo, solo la normativa attuativa dell'art. 32 (il d.m. 2 aprile 1998), ma non è mai stata emanata la disciplina attuativa dell'art. 30 (il che significa che, a tutt'oggi, nessuna norma individua, tra l'altro, i soggetti abilitati a rilasciare la certificazione). Ciò consente una prima conclusione: non esiste attualmente neanche una disciplina, anteriore al d. lgs. n. 192/2005, che disciplini competenza e modalità per il rilascio della "certificazione energetica degli edifici". Inoltre, la norma transitoria contenuta nell'art. 11 del d. lgs. n. 192/2005 non disciplina la certificazione; in assenza, quindi, sia di norme transitorie, sia di norme preesistenti che consentano il rilascio della certificazione energetica, tale rilascio è "giuridicamente impossibile". Non si tratta, quindi, di un mero "impedimento di fatto", ma di una giuridica inesistenza delle norme pubblicistiche (su competenza, requisiti, poteri, ecc.) che non consentono il rilascio del certificato. Il diverso certificato previsto dall'art. 32 della legge n. 10/1991 (per il quale cfr. le norme attuative contenute nel D.M. 2 aprile 1998, in G.U. n. 102 del 5.5.1998) non può quindi considerarsi "equipollente" a quello ex art. 30, o a quello previsto dal nuovo d. lgs. 192/2005: la *ratio* di quest'ultima disciplina, infatti, non può essere soddisfatta da una attestazione riguardante singole "componenti" dell'edificio (caldaie, impianti, ecc.), ma riguarda l'edificio nella sua globalità.

Ogni qualvolta una disposizione normativa rinvia a future disposizioni attuative, dottrina e giurisprudenza concordano nel distinguere due casi: *a*) - la norma primaria è "autosufficiente", nel senso che la norma attuativa può aggiungere profili di migliore funzionalità, ma la sua mancanza non impedisce la produzione degli ordinari effetti giuridici della norma primaria; *b*) - la norma primaria non è autosufficiente, quindi da sola non può produrre gli effetti divisati. In tal senso v. T.A.R. Lombardia 16 aprile 1997 n. 488, in *Foro it.*, Rep. 1997, voce *Legge*, n. 115; T.A.R. Lombardia 5 settembre 1996 n. 1339, in *Foro it.*, Rep. 1997, voce *Legge*, n. 114; T.A.R. Calabria 16 febbraio 1993 n. 113, in *Foro it.*, Rep. 1993, voce *Legge*, n. 32. In dottrina, cfr. TARELLO, *L'interpretazione della legge*, Milano 1980, p. 140. Nel caso in esame, la norma primaria non può essere considerata autosufficiente, in assenza di norme giuridiche che individuino, innanzitutto, l'organo competente al rilascio dell'attestato. Ciò significa che anche la previsione dell'art. 6, comma 3, del d. lgs. n. 192/2005, come le precedenti disposizioni che disciplinano il rilascio del certificato, non può produrre i propri effetti in difetto della norma attuativa; fin quando quest'ultima non sarà stata emanata, nessun certificato deve essere quindi allegato agli atti di compravendita. Nel medesimo senso, cfr. la risposta ad interrogazione parlamentare n. 5-00313 (Commissione sviluppo e attività produttive della Camera dei deputati, interrogazione dei deputati Lazzari, Laurini e Pepe, risposta del sottosegretario Alfonso Gianni).

Non riguarda la problematica in esame la disposizione dell'art. 3, comma 1, del D.L. 28 dicembre 2006 n. 300 (in G.U. n. 300 del 28.12.2006), che proroga l'entrata in vigore delle norme in materia di sicurezza degli impianti, contenute nel Capo V (artt. da 107 a 121), parte II, del d.p.r. n. 380/2001 (testo unico sull'edilizia): si tratta, infatti, di disposizioni di natura totalmente diversa.

CONTRATTI BANCARI

L'art. 10, comma 1, del D.L. 4 luglio 2006 n. 223, come modificato dalla legge di conversione n. 248/2006, sotto la rubrica "modifica unilaterale delle condizioni contrattuali", modifica l'art. 118 del d. lgs. 1 settembre 1993 n. 385 (testo unico bancario), disposizione

avente ad oggetto tutti i contratti bancari.

Il nuovo art. 118, comma 1, stabilisce che "Nei contratti di durata può essere convenuta la facoltà di modificare unilateralmente i tassi, i prezzi e le altre condizioni di contratto qualora sussista un giustificato motivo nel rispetto di quanto previsto dall'articolo 1341, secondo comma, del codice civile".

La norma richiede quindi, a differenza che in passato, un "giustificato motivo" al fine di esercitare lo *ius variandi* unilaterale, che riguarda espressamente anche i tassi di interesse. In assenza di distinzioni nella lettera della legge, la previsione non appare applicabile alla variazione dei tassi dipendente dall'aggancio a parametri di indicizzazione (che non è *ius variandi* in senso proprio).

Sono invece ricomprese nella nuova disciplina dello *ius variandi* - e richiedono quindi l'indicazione di un giustificato motivo - le clausole, ricorrenti nei mutui bancari, che prevedono la variazione unilaterale delle spese e commissioni accessorie del mutuo (avvisi di scadenza rate, compensi per cancellazioni, frazionamenti e svincoli di ipoteche, ecc.).

Ai sensi dei successivi commi del medesimo art. 118, "Qualunque modifica unilaterale delle condizioni contrattuali deve essere comunicata espressamente al cliente secondo modalità contenenti in modo evidenziato la formula: 'Proposta di modifica unilaterale del contratto', con preavviso minimo di trenta giorni, in forma scritta o mediante altro supporto durevole preventivamente accettato dal cliente. La modifica si intende approvata ove il cliente non receda, senza spese, dal contratto entro sessanta giorni. In tal caso, in sede di liquidazione del rapporto, il cliente ha diritto all'applicazione delle condizioni precedentemente praticate. Le variazioni contrattuali per le quali non siano state osservate le prescrizioni del presente articolo sono inefficaci, se sfavorevoli per il cliente. Le variazioni dei tassi di interesse conseguenti a decisioni di politica monetaria riguardano contestualmente sia i tassi debitori che quelli creditori, e si applicano con modalità tali da non recare pregiudizio al cliente.

Ai sensi dell'art. 10, comma 2, del d.l. n. 223/2006, come modificato dalla legge di conversione, "in ogni caso, nei contratti di durata, il cliente ha sempre la facoltà di recedere dal contratto senza penalità e senza spese di chiusura". Questa disposizione ha posto il problema della compatibilità, con essa, delle previsioni contrattuali che prevedano un compenso, a favore della banca, per l'anticipata estinzione del finanziamento. La versione originaria del suddetto art. 10, contenuta nel d.l. n. 223/2006 prima della conversione in legge, indicava nella rubrica "Condizioni contrattuali dei conti correnti bancari". L'attuale rubrica dell'art. 10 ("Modifica unilaterale delle condizioni contrattuali") non appare chiara riguardo alla previsione del secondo comma; tuttavia, la modifica legislativa tende, evidentemente, ad estendere a tutti i contratti bancari il divieto di percepire spese di chiusura. Ciò significa che qualsiasi contratto bancario di durata è soggetto al suddetto divieto. Che il mutuo oneroso sia un contratto di durata viene comunemente affermato dalla giurisprudenza; basti ricordare, tra le altre, Cass., sez. I, 21 ottobre 2005, n. 20449, in *Foro it.*, Rep. 2005, voce *Credito fondiario*, n. 8; Trib. Napoli, 1 marzo 1997, in *Foro it.*, 1998, I, c. 612; Trib. Modica, 13 novembre 1987, in *Giur. merito*, 1989, p. 36.

Premesso quanto sopra, occorre tener conto dell'esistenza di una norma speciale, l'art. 40, comma 1, del d. lgs. n. 385/1993, ai sensi del quale, relativamente ai finanziamenti fondiari, "i debitori hanno facoltà di estinguere anticipatamente, in tutto o in parte, il proprio debito, corrispondendo alla banca esclusivamente un compenso onnicomprensivo per l'estinzione contrattualmente stabilito. I contratti indicano le modalità di calcolo del compenso, secondo i criteri stabiliti dal CICR al solo fine di garantire la trasparenza delle condizioni". In omaggio al canone interpretativo *lex generalis non derogat legi speciali*, pur con i dubbi nascenti dalla locuzione "in ogni caso", contenuta nell'art. 10, comma 2, del d.l. n. 223/2006, può probabilmente ritenersi che il compenso per anticipata estinzione conservi, in relazione ai finanziamenti fondiari, la propria legittimità.

In conclusione, secondo l'interpretazione che appare più plausibile, l'art. 10, comma 2, del

d.l. n. 223/2006, in combinato disposto con l'art. 40, comma 1, del d. lgs. n. 385/1993, comporta:

- il divieto di previsione di qualsiasi compenso o penale per recesso o anticipata estinzione del finanziamento non fondiario;
- la perdurante legittimità - pur con qualche residuo dubbio interpretativo - del medesimo compenso per i finanziamenti fondiari.

EREDITA' GIACENTI E VACANTI

Ai sensi dell'art. 1, comma 260, della legge 27 dicembre 2006 n. 296 (in G.U. n. 299 del 27 dicembre 2006), allo scopo di devolvere allo Stato i beni vacanti o derivanti da eredità giacenti, il Ministro della giustizia, di concerto con il Ministro dell'interno ed il Ministro dell'economia e delle finanze, determina, con decreto da emanare entro il 30 giugno 2007, i criteri per l'acquisizione dei dati e delle informazioni rilevanti per individuare i beni giacenti o vacanti nel territorio dello Stato.

Al possesso esercitato sugli immobili vacanti o derivanti da eredità giacenti si applica la disposizione dell'articolo 1163 del codice civile (si tratta, cioè, di possesso che non giova per l'usucapione) sino a quando il terzo esercente attività corrispondente al diritto di proprietà o ad altro diritto reale non notifichi all'Agenzia del demanio di essere in possesso del bene vacante o derivante da eredità giacenti.

Nella comunicazione inoltrata all'Agenzia del demanio gli immobili sui quali è esercitato il possesso corrispondente al diritto di proprietà o ad altro diritto reale devono essere identificati descrivendone la consistenza mediante la indicazione dei dati catastali.

TRASFERIMENTO DI TERRENI E DI AZIENDE - COMUNICAZIONI ALLA QUESTURA

A decorrere dal 1° gennaio 2007, ai sensi dell'art. 2 del D.P.R. 9 novembre 2005 n. 304 (in G.U. n. 58 del 10.3.2006), è sostituito il comma 1 dell'art. 7 della legge n. 310/1993; il nuovo testo non prevede più alcuna comunicazione alla questura degli atti di trasferimento di terreni e di aziende.

Sempre ai sensi dell'art. 2 del d.p.r. n. 304/2005, a decorrere dal 1° gennaio 2007, il questore può richiedere al notaio rogante o autenticante copia dell'atto e al notaio competente copia di ogni altro atto o contratto che sia connesso o comunque collegato con l'atto negoziale per il quale e' stata fatta inizialmente la richiesta.

AUTENTICA DI DICHIARAZIONI DI VENDITA DI AUTOVEICOLI

L'art. 1, comma 68, della legge 27 dicembre 2006 n. 296 (in G.U. n. 299 del 27 dicembre 2006), in vigore dal 1° gennaio 2007, modifica la previsione contenuta nell'art. 7, comma 1, del d.l. 4 luglio 2006 n. 223, precisando che la facoltà di autenticare le sottoscrizioni apposte a dichiarazioni di vendita di autoveicoli può essere esercitata anche da dipendenti dei titolari degli sportelli telematici dell'automobilista, nel caso in cui detti titolari li abbiano a ciò delegati. Ciò comporta il superamento dei dubbi - sorti nella vigenza del testo originario del decreto legge - in ordine alla ricevibilità, da parte del notaio, di un atto di delega da parte del titolare dello STA avente ad oggetto l'autenticazione delle suddette dichiarazioni di vendita.

TASSI USURARI

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

- con D.M. 21 settembre 2006 (in G.U. n. 227 del 29.9.2006);
- con D.M. 19 dicembre 2006 (in G.U. n. 300 del 28.12.2006).

A seguito di quest'ultimo provvedimento, si distingue, limitatamente ai mutui, tra tasso fisso e tasso variabile; il limite di liceità degli interessi pattuiti sarà quindi - dal 1° gennaio al 31 marzo 2007:

- relativamente ai mutui a tasso fisso, del **8,985 %**;
- relativamente ai mutui a tasso variabile, del **7,65 %**;
- relativamente alle aperture di credito in conto corrente, sarà invece – oltre l'importo di 5.000 euro – del **14,91 %**.

Si richiamano le istruzioni per la rilevazione del tasso effettivo globale medio, dettate con Provvedimento della Banca d'Italia in data 8 gennaio 2003 (in G.U. n. 5 dell'8.1.2003); nonché - per la rilevazione delle categorie omogenee di operazioni ai fini della rilevazione dei tassi effettivi globali medi praticati dalle banche e dagli intermediari finanziari, il decreto ministeriale 16 settembre 2004 (in G.U. n. 230 del 30.9.2004), il decreto ministeriale 20 settembre 2005 (in G.U. n. 224 del 26.9.2005), ed il Provvedimento della Banca d'Italia del 29 marzo 2006 (in G.U. n. 74 del 29.3.2006); in quest'ultimo, in particolare, al punto C4 vengono definite le componenti da considerare ai fini dell'individuazione del tasso effettivo globale medio. Cfr. anche il Provvedimento dell'Ufficio italiano cambi in data 4 maggio 2006 (in G.U. n. 102 del 4.5.2006), e da ultimo il D.M. 20 settembre 2006 (in G.U. n. 227 del 29.9.2006), che individua all'art. 1 categorie omogenee di operazioni ai fini di cui sopra.

L'art. 1, comma 2, del D.M. 21 giugno 2006 precisa che i tassi non sono comprensivi della commissione di massimo scoperto eventualmente applicata (commissione oggetto di autonoma rilevazione nella tabella allegata, attualmente pari a **0,74** punti in media).

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

- quanto ai mutui a tasso fisso, al **12,135 %**;
- quanto ai mutui a tasso variabile, al **10,800 %**;

INTERESSI DI MORA - RITARDI DI PAGAMENTO NELLE TRANSAZIONI COMMERCIALI

Giusta il comunicato del Ministero dell'Economia e delle Finanze in data 10 luglio 2006 (in G.U. n. 158 del 10.7.2006), il saggio d'interesse di cui al comma 1 dell'art. 5 del D. Lgs. 9 ottobre 2002 n. 231, al netto della maggiorazione ivi prevista, è pari al 2,83% per il periodo 1° luglio - 31 dicembre 2006. Dovendosi applicare, ai sensi del suddetto 1° comma dell'art. 5, la maggiorazione del 7%, il tasso d'interesse di mora applicabile è pari al **9,83 %**.

NORME IN TEMA DI BILANCIO E COLLEGIO SINDACALE

Con D. Lgs. 7 novembre 2006 n. 285 (in G.U. n. 276 del 27.11.2006), in vigore dal 12 dicembre 2006, sono state modificate alcune disposizioni in tema di conti annuali delle società. In particolare:

- 1) - è stato modificato l'art. 2435-bis del codice civile, con l'aumento dei valori, rispettivamente, dell'attivo dello stato patrimoniale (ora euro 3.650.000) e dei ricavi delle vendite e prestazioni (ora euro 7.300.000), rilevanti ai fini della facoltà di redigere il bilancio in forma abbreviata. Detti parametri, unitamente a quello del numero di dipendenti occupati in media durante l'esercizio (che è rimasto invariato nel numero di 50) assumono rilevanza anche ai fini dell'obbligo di nomina del collegio sindacale nelle società a responsabilità limitata e nelle cooperative (in forza del rinvio contenuto nell'art. 2477, comma 3, c.c.);
- 2) - è stato modificato l'art. 27 del d. lgs. 9 aprile 1991 n. 127, cosicché non sono più soggette all'obbligo del bilancio consolidato le imprese controllanti, non quotate in borsa, che, unitamente alle imprese controllate, non abbiano superato, per due esercizi consecutivi, due dei seguenti limiti: a) 14.600.000 euro nel totale degli attivi degli stati patrimoniali; b)

29.200.000 euro nel totale dei ricavi delle vendite e delle prestazioni; c) 250 dipendenti occupati in media durante l'esercizio.

CONSORZI AGRARI

Con legge 17 luglio 2006 n. 233 (in G.U. n. 164 del 17.7.2006), in vigore dal 18 luglio 2006, è stato inserito nell'art. 1 del D.L. 18 maggio 2006 n. 181 il nuovo comma 9-*bis*, che apporta significative modifiche alla disciplina dei consorzi agrari.

Si precisa, innanzitutto, che "i consorzi agrari sono società cooperative a responsabilità limitata, disciplinate a tutti gli effetti dagli articoli 2511 e seguenti del codice civile". E' quindi implicitamente abrogato l'art. 223-terdecies, comma 2, disp. att. c.c., secondo il quale ai consorzi agrari continuavano ad applicarsi le norme vigenti alla data di entrata in vigore della legge n. 366 del 2001; si applicano oggi, invece, ai consorzi agrari le disposizioni del codice civile sulle cooperative, quali novellate dalla riforma societaria del 2003.

I consorzi agrari vengono definiti come "società cooperative a responsabilità limitata": la dizione non sembra peraltro aver riguardo alle norme applicabili (s.r.l. o s.p.a.), quanto piuttosto alla responsabilità necessariamente limitata dell'ente per le obbligazioni sociali (in ciò risultando superflua, stante che trattasi di regola generale applicabile a tutte le cooperative). Comunque, devono ritenersi applicabili le disposizioni generali degli artt. 2519 e 2522 c.c., con la conseguenza che i consorzi agrari sono regolati dalle norme sulla s.p.a., salvo opzione per le norme sulla s.r.l. e salve le disposizioni speciali dell'art. 2522 c.c.

I consorzi agrari devono adeguare i propri statuti alle disposizioni del codice civile (come novellato dalla riforma societaria del 2003) entro il 30 giugno 2007.

Le disposizioni della legge 28 ottobre 1999 n. 410, e successive modificazioni, sono abrogate ad eccezione dell'articolo 2, dell'articolo 5, commi 2, 3 e 5, e dell'articolo 6. Conseguentemente:

1) - i consorzi agrari mantengono lo scopo di contribuire all'innovazione ed al miglioramento della produzione agricola, nonché alla predisposizione e gestione di servizi utili all'agricoltura. I detti consorzi possono inoltre compiere operazioni di credito-agrario di esercizio in natura, ai sensi dell'articolo 153 del d. lgs. n. 385/1993, nonché di anticipazione ai produttori in caso di conferimento di prodotti agricoli all'ammasso volontario, e possono partecipare a società i cui scopi interessino l'attività consortile o promuoverne la costituzione (art. 2 della legge n. 410/1999);

2) - la peculiarità dello scopo sopra indicato deve essere coordinata con la disciplina della mutualità prevalente prevista dai nuovi artt. 2512 ss. c.c.; posto che, ai sensi dell'art. 2 della legge n. 410/1999, «i consorzi agrari hanno lo scopo di contribuire all'innovazione ed al miglioramento della produzione agricola, nonché alla predisposizione e gestione di servizi utili all'agricoltura», il che significa proiezione verso l'esterno della cooperativa (e quindi verso la più ampia collettività di cui si compone la società rurale), piuttosto che mutualità interna diretta ai soci; secondo l'interpretazione più plausibile, peraltro, le norme sulla mutualità prevalente si applicano anche ai consorzi agrari;

3) - se si ritiene, quindi, applicabile la disciplina della mutualità prevalente, ne consegue - a norma dell'art. 223-duodecies disp. att. c.c. - l'inapplicabilità ai consorzi agrari a mutualità non prevalente delle agevolazioni fiscali previste per la cooperazione;

4) - si precisa - nel nuovo art. 1, comma 9-*bis*, del d.l. n. 181/2006 - che l'uso della denominazione di consorzio agrario è riservato esclusivamente alle società cooperative in oggetto. Essendo stato abrogato l'art. 3 della legge n. 410/1999, non è invece più richiesto che la dicitura "consorzio agrario" sia seguita dalla specificazione territoriale (che doveva, nel vigore del suddetto art. 3, essere almeno provinciale);

5) - l'applicabilità delle norme codicistiche introdotte con la riforma societaria implica la possibilità di previsione, nello statuto dei consorzi agrari, degli strumenti finanziari e dei soci finanziatori, di cui al nuovo art. 2526 c.c.;

6) - rimane in vigore l'art. 6 della legge n. 410/1999, e permane quindi il diritto di prelazione

in capo ai consorzi agrari, in caso di vendita di beni immobili o di vendita in blocco dei beni mobili, di cessione di azienda o di ramo di azienda dei consorzi agrari sottoposti a liquidazione coatta amministrativa, costituiti nella regione o in regione confinante.

Nell'albo delle società cooperative rimane istituita la specifica categoria «consorzi agrari» (art. 4, comma 3, del d.m. 23 giugno 2004). Cfr. la Circolare del Ministro delle Attività Produttive, Direzione generale per gli enti cooperativi, in data 6 dicembre 2004, prot. n. 1579682, e la Circolare Min. Attività Produttive 4 agosto 2005 n. 1578744.

La vigilanza sui consorzi agrari è esercitata dal Ministro per lo sviluppo economico, di concerto con il Ministro delle politiche agricole alimentari e forestali, ai sensi dell'art. 12 del d. lgs. 2 agosto 2002 n. 220. Ai sensi dell'art. 1, comma 12, del d.l. n. 181/2006, infatti, la denominazione «Ministero dello sviluppo economico» sostituisce, ad ogni effetto e ovunque presente, la denominazione «Ministero delle attività produttive» in relazione alle funzioni già conferite a tale Dicastero.

Per i consorzi agrari che non siano già in liquidazione coatta amministrativa, i commissari in carica provvedono, entro il 31 dicembre 2006, alla ricostituzione degli organi statutari e cessano, in pari data, dall'incarico.

CONFIDI

L'art. 1, commi 879 e seguenti, della legge 27 dicembre 2006 n. 296 (in G.U. n. 299 del 27 dicembre 2006), in vigore dal 1° gennaio 2007, modifica alcune disposizioni, contenute nel d.l. n. 269/2006, relative ai consorzi fidi.

In particolare:

1) - viene estesa alle società finanziarie di cui all'art. 24 del d. lgs. 31 marzo 1998 n. 114 la possibilità, anche in occasione delle trasformazioni e delle fusioni previste dai commi 38, 39, 40, 41, 42 e 43, di imputare al fondo consortile o al capitale sociale i fondi rischi e gli altri fondi o riserve patrimoniali costituiti da contributi dello Stato, delle regioni e di altri enti pubblici senza che ciò comporti violazione dei vincoli di destinazione eventualmente sussistenti, che permangono, salvo quelli a carattere territoriale, con riferimento alla relativa parte del fondo consortile o del capitale sociale. Le azioni o quote corrispondenti costituiscono azioni o quote proprie delle suddette società e non attribuiscono alcun diritto patrimoniale o amministrativo né sono computate nel capitale sociale o nel fondo consortile ai fini del calcolo delle quote richieste per la costituzione e per le deliberazioni dell'assemblea (art. 1, comma 879, della legge n. 296/2006, coordinato con l'art. 13, comma 33, del d.l. n. 269/2003);

2) - sono abrogate una serie di disposizioni relative al fondo di garanzia interconsortile (art. 1, comma 880, della legge n. 296/2003);

3) - al fine di accelerare lo sviluppo dei consorzi di garanzia collettiva fidi, anche mediante fusioni o trasformazioni in intermediari finanziari vigilati, iscritti nell'elenco speciale di cui all'articolo 107 del testo unico di cui al decreto legislativo 10 settembre 1993, n. 385, o in banche di credito cooperativo di cui ai commi 29 e seguenti dell'art. 13 del d.l. n. 269/2003, i confidi provvedono ad imputare al fondo consortile o al capitale sociale le risorse proprie costituite da fondi rischi o da altri fondi o riserve patrimoniali derivanti da contributi dello Stato, degli enti locali o territoriali o di altri enti pubblici. Tali risorse sono attribuite unitariamente al patrimonio a fini di vigilanza dei relativi confidi, senza vincoli di destinazione (art. 1, comma 881, della legge n. 296/2006);

4) - al fine di favorire il rafforzamento patrimoniale dei confidi, i fondi di garanzia interconsortile possono essere destinati anche alla prestazione di servizi ai confidi soci ai fini dell'iscrizione nell'elenco speciale di cui all'articolo 107 del d. lgs. n. 385/1993, nonché, in generale, ai fini della riorganizzazione, integrazione e sviluppo operativo dei confidi stessi (art. 1, comma 882, della legge n. 296/2006).

SOCIETA' CON PARTECIPAZIONE DI ENTI LOCALI

L'art. 1, commi 718 e seguenti, della legge 27 dicembre 2006 n. 296 (in G.U. n. 299 del 27 dicembre 2006), in vigore dal 1° gennaio 2007, detta alcune disposizioni riguardanti le società con partecipazione di Comuni o Province.

- Fermo restando quanto disposto dagli articoli 60 e 63 del testo unico di cui al d. lgs. n. 267/2000 (testo unico sugli enti locali), l'assunzione, da parte dell'amministratore di un ente locale, della carica di componente degli organi di amministrazione di società di capitali partecipate dallo stesso ente non dà titolo alla corresponsione di alcun emolumento a carico della società (art. 1, comma 718).

- Nelle società a totale partecipazione di comuni o province, il compenso lordo annuale, onnicomprensivo, attribuito al presidente e ai componenti del consiglio di amministrazione, non può essere superiore per il presidente all'80 per cento e per i componenti al 70 per cento delle indennità spettanti, rispettivamente, al sindaco e al presidente della provincia ai sensi dell'articolo 82 del d. lgs. n. 267/2000. Resta ferma la possibilità di prevedere indennità di risultato solo nel caso di produzione di utili e in misura ragionevole e proporzionata (art. 1, comma 725).

- Nelle società a totale partecipazione pubblica di una pluralità di enti locali, il compenso di cui al comma 725, nella misura ivi prevista, va calcolato in percentuale della indennità spettante al rappresentante del socio pubblico con la maggiore quota di partecipazione e, in caso di parità di quote, a quella di maggiore importo tra le indennità spettanti ai rappresentanti dei soci pubblici (art. 1, comma 726).

- Al presidente e ai componenti del consiglio di amministrazione sono dovuti gli emolumenti di cui all'articolo 84 del d. lgs. n. 267/2000, alle condizioni e nella misura ivi stabilite (art. 1, comma 727).

- Nelle società a partecipazione mista di enti locali e altri soggetti pubblici o privati, i compensi di cui ai commi 725 e 726 possono essere elevati in proporzione alla partecipazione di soggetti diversi dagli enti locali, nella misura di un punto percentuale ogni cinque punti percentuali di partecipazione di soggetti diversi dagli enti locali nelle società in cui la partecipazione degli enti locali è pari o superiore al 50 per cento del capitale, e di due punti percentuali ogni cinque punti percentuali di partecipazione di soggetti diversi dagli enti locali nelle società in cui la partecipazione degli enti locali è inferiore al 50 per cento del capitale (art. 1, comma 728).

- Il numero complessivo di componenti del consiglio di amministrazione delle società partecipate totalmente anche in via indiretta da enti locali, non può essere superiore a tre, ovvero a cinque per le società con capitale, interamente versato, pari o superiore all'importo che sarà determinato con decreto del Presidente del Consiglio dei ministri. Nelle società miste il numero massimo di componenti del consiglio di amministrazione designati dai soci pubblici locali comprendendo nel numero anche quelli eventualmente designati dalle regioni non può essere superiore a cinque. Le società adeguano i propri statuti e gli eventuali patti parasociali entro tre mesi dall'entrata in vigore del citato decreto del Presidente del Consiglio dei ministri (art. 1, comma 729).

- Le disposizioni di cui ai commi da 725 a 730 non si applicano alle società quotate in borsa (art. 1, comma 733).

- Non può essere nominato amministratore di ente, istituzione, azienda pubblica, società a totale o parziale capitale pubblico chi, avendo ricoperto nei cinque anni precedenti incarichi analoghi, abbia chiuso in perdita tre esercizi consecutivi (art. 1, comma 734).

- Gli incarichi di amministratore delle società di cui ai commi da 725 a 734 conferiti da soci pubblici e i relativi compensi sono pubblicati nell'albo e nel sito informatico dei soci pubblici a cura del responsabile individuato da ciascun ente. La pubblicità è soggetta ad aggiornamento semestrale. La violazione dell'obbligo di pubblicazione è punita con la sanzione amministrativa pecuniaria fino a 10.000 euro, irrogata dal prefetto nella cui circoscrizione ha sede la società. La stessa sanzione si applica agli amministratori societari

che non comunicano ai soci pubblici il proprio incarico ed il relativo compenso entro trenta giorni dal conferimento ovvero, per le indennità di risultato di cui al comma 725, entro trenta giorni dal percepimento (art. 1, comma 735).

REGISTRO DEGLI ORGANISMI DI CONCILIAZIONE

Con decreto dirigenziale in data 24 luglio 2006 (adottato dal Direttore generale del Dipartimento per gli affari di Giustizia - Direzione generale della Giustizia civile del Ministero della Giustizia), non ancora pubblicato in Gazzetta Ufficiale (reperibile sul sito http://www.giustizia.it/decr_circ_min/decreti/dg240706.htm), è stato approvato il modello di domanda per l'iscrizione nel registro degli organismi di conciliazione, quale previsto dall'art. 38 del d. lgs. 17 gennaio 2003 n. 5.

Il decreto fa seguito ai precedenti provvedimenti attuativi, e precisamente al d.m. 23 luglio 2004 n. 222 (regolamento recante la determinazione dei criteri e delle modalità di iscrizione nonché di tenuta del registro degli organismi di conciliazione), ed al d.m. 23 luglio 2004 n. 223 (regolamento recante approvazione delle indennità spettanti agli organismi di conciliazione a norma dell'articolo 39 del d. lgs. n. 5/2003).

SOCIETA' AGRICOLE

L'art. 1, commi 1093 e seguenti, della legge 27 dicembre 2006 n. 296 (in G.U. n. 299 del 27 dicembre 2006), in vigore dal 1° gennaio 2007, detta disposizioni tributarie relative alle società agricole di cui all'art. 2 del d. lgs. 29 marzo 2004 n. 99, e successive modificazioni.

- Le società di persone, le società a responsabilità limitata e le società cooperative, che rivestono la qualifica di società agricola come sopra, possono optare per l'imposizione dei redditi ai sensi dell'articolo 32 del d.p.r. n. 917/1986 (tassazione sulla base del reddito agrario), sulla base di modalità applicative da dettarsi con decreto ministeriale (art. 1, commi 1093 e 1095, della legge n. 296/2006).

- Ai fini fiscali di cui sopra, "si considerano imprenditori agricoli le società di persone e le società a responsabilità limitata, costituite da imprenditori agricoli, che esercitano esclusivamente le attività dirette alla manipolazione, conservazione, trasformazione, commercializzazione e valorizzazione di prodotti agricoli ceduti dai soci. In tale ipotesi, il reddito è determinato applicando all'ammontare dei ricavi il coefficiente di redditività del 25 per cento" (art. 1, comma 1094, della legge n. 296/2006).

- All'articolo 2, comma 4-bis, del d. lgs. n. 99/2004, è soppresso il secondo periodo, in base al quale le agevolazioni fiscali di cui al comma 4 - quelle cioè stabilite dalla normativa vigente a favore delle persone fisiche in possesso della qualifica di coltivatore diretto - se richieste dalla società, non potevano essere riconosciute anche al coltivatore diretto socio o amministratore (art. 1, comma 1096, della legge n. 296/2006). Ne consegue che le agevolazioni suddette (in particolare, quelle per la piccola proprietà contadina) possono essere richieste, a partire dal 1° gennaio 2006, sia dal socio o amministratore coltivatore diretto (in proprio), sia dalla società.

TRASFERIMENTO DI TITOLI ALL'AIUTO IN AGRICOLTURA

Il D.M. 2 maggio 2006 (in G.U. n. 162 del 14.7.2006) ha modificato l'art. 10, comma 2, del D.M. 5 agosto 2004, che disciplina il trasferimento dei titoli all'aiuto di cui al Regolamento CE n. 1782/2003.

In particolare, la nuova disposizione recita: "La cessione del titolo all'aiuto, che avviene secondo quanto stabilito dall'art. 25 del Regolamento (CE) n. 795/2004 della Commissione, deve avvenire mediante atto scritto, inclusi gli accordi in deroga di cui all'art. 45 della legge n. 203/1982, e deve essere comunicata agli organismi pagatori a pena di inopponibilità agli stessi, entro dieci giorni dalla sottoscrizione. Entro trenta giorni dalla ricezione della comunicazione, l'AGEA, in attuazione dell'art. 21 del Regolamento (CE) n. 1782/2003, convalida il trasferimento del titolo, comunicato attraverso il SIAN dagli organismi

pagatori". E' stata quindi eliminata la necessità dell'autentica notarile del contratto di trasferimento del titolo all'aiuto.

CONDOMINIO NEGLI EDIFICI - PRIVACY

Con Provvedimento del Garante per la protezione dei dati personali in data 18 maggio 2006 (in G.U. n. 152 del 3.7.2006) sono state dettate disposizioni in merito al trattamento di dati personali nell'ambito dell'amministrazione condominiale; si tratta delle informazioni personali per la gestione della proprietà comune, riferite ai singoli partecipanti al condominio (di seguito, «partecipanti»), e di quelle concernenti l'intera amministrazione condominiale. Si tratta di norme di cui occorre tener conto anche nella redazione dei regolamenti di condominio.

Possono formare oggetto di trattamento da parte della compagine condominiale unitariamente considerata - di regola con l'ausilio dell'amministratore di condominio (nell'eventuale veste di responsabile del trattamento ai sensi degli articoli 4, comma 1, lettera g), e 29 del Codice) - le sole informazioni personali pertinenti e necessarie rispetto allo svolgimento delle attività di gestione ed amministrazione delle parti comuni ed idonee a determinare, secondo le regole del codice civile (articoli 1117 ss. c.c.), le posizioni di dare ed avere dei singoli partecipanti (siano essi proprietari o usufruttuari: cfr. art. 67 disp. att. c.c.).

Le informazioni possono riferirsi anche a ciascun partecipante, individualmente considerato, in quanto necessarie ai fini dell'amministrazione comune (es., dati anagrafici e indirizzi dei condomini, la cui reciproca conoscenza può risultare indispensabile per consentire la regolare convocazione dell'assemblea, nonché per verificare la validità delle deliberazioni dalla stessa adottate). Possono formare oggetto di trattamento anche le quote millesimali attribuite a ciascuno dei condomini e i dati personali necessari a commisurarle. Dette informazioni possono essere trattate per la finalità di gestione ed amministrazione del condominio.

Anche per esercitare i controlli in ordine all'esattezza dell'importo dovuto a titolo di contributo per la manutenzione delle parti comuni e per l'esercizio dei servizi comuni, ciascun condomino può essere informato in ordine all'ammontare della somma dovuta dagli altri. Tali informazioni potranno essere trattate dai condomini, perseguendo gli stessi nell'esercizio della facoltà menzionata un legittimo interesse.

Solo in presenza del consenso dell'interessato (salva l'eventuale pubblicità già attribuita a tali informazioni grazie alla loro indicazione in elenchi pubblici), invece, possono essere trattate, in quanto non eccedenti rispetto alla finalità di amministrazione della cosa comune, le informazioni relative alle utenze telefoniche intestate ai singoli partecipanti.

Possono essere trattati, ricorrendone la necessità, anche dati sensibili e giudiziari; ad esempio, il trattamento di dati sanitari effettuato in relazione a danni alle persone, anche diverse dai condomini; e i trattamenti di dati sanitari di uno o più partecipanti connessi all'adozione di una delibera assembleare avente ad oggetto l'abbattimento delle c.d. «barriere architettoniche».

E' illecita la comunicazione a terzi di dati personali riferiti ai partecipanti: ciò potrebbe avvenire, ad esempio, mettendo a disposizione di terzi dati personali riportati nei prospetti contabili o dei verbali assembleari o, ancora, consentendo la presenza in assemblea - il cui svolgimento è suscettibile di videoregistrazione in presenza del consenso informato dei partecipanti - di soggetti non legittimati a parteciparvi. Possono comunque partecipare all'assemblea soggetti terzi (ad esempio, tecnici o consulenti) per trattare i punti all'ordine del giorno per i quali i partecipanti ne ritengano necessaria la presenza.

Integra un trattamento illecito (anche in violazione del principio di proporzionalità) la diffusione di dati personali effettuata mediante l'affissione di avvisi di mora (o, comunque, di sollecitazioni di pagamento) in spazi condominiali accessibili al pubblico, potendo tali informazioni venire a conoscenza di una serie indeterminata di soggetti, nell'intervallo di

tempo in cui l'avviso risulta visibile. Nei suddetti spazi condominiali possono invece essere affissi avvisi di carattere generale utili ad una più efficace comunicazione di eventi di interesse comune (ad esempio, inerenti allo svolgimento dell'assemblea condominiale o relative a comunicazioni urgenti: si pensi ad anomalie nel funzionamento degli impianti), rimettendo a forme di comunicazione individualizzata, o alla discussione in assemblea, la trattazione di affari che importi il trattamento di dati personali riferiti a condomini individuati specificatamente.

Il Garante ha pertanto prescritto, ai sensi dell'art. 154, comma 1, lettera c), del Codice, ai soggetti titolari di un trattamento di dati personali nell'ambito dell'attività di amministrazione dei condomini di adottare, nei termini sopra indicati, le misure necessarie indicate nel provvedimento al fine di rendere il trattamento conforme alle disposizioni vigenti.

PUBBLICITA' DEGLI AVVISI DELLE VENDITE GIUDIZIARIE

Con D.M. 31 ottobre 2006 (in G.U. n. 297 del 22.12.2006) è stata data attuazione al disposto dell'art. 490 c.p.c., e dell'art. 173-ter disp. att. c.p.c., come novellati dal d.l. n. 35/2005, a norma dei quali "in caso di espropriazione di beni mobili registrati per un valore superiore a 25.000 euro, e di beni immobili, lo stesso avviso, unitamente a copia dell'ordinanza del giudice e della relazione di stima redatta ai sensi dell'art. 173-bis delle disposizioni di attuazione del presente codice, è altresì inserito in appositi siti internet almeno quarantacinque giorni prima del termine per la presentazione delle offerte o della data dell'incanto", e "il Ministro della giustizia stabilisce con proprio decreto i siti internet destinati all'inserimento degli avvisi di cui all'art. 490 del codice e i criteri e le modalità con cui gli stessi sono formati e resi disponibili".

Il suddetto decreto in data 31 ottobre 2006 dispone quindi che:

- i siti internet in oggetto possono essere gestiti solo da soggetti costituiti in forma di società di persone, società per azioni o in accomandita per azioni, società a responsabilità limitata, società cooperativa o consortile, che possiedano un patrimonio netto pari almeno a euro 50.000,00 se richiedono l'iscrizione per un distretto di Corte di appello ed un patrimonio netto pari a euro 450.000,00 se richiedono l'iscrizione per due o più distretti di Corte di appello o per uno dei seguenti distretti: Milano, Napoli, Roma e Palermo. Ai fini del presente comma, il patrimonio netto è composto all'attivo esclusivamente da capitale sociale, riserve da utili, riserva legale ed eventuali riserve statutarie (art. 2, comma 3). Entro il termine di otto mesi dalla chiusura di ciascun esercizio successivo all'iscrizione nell'elenco, le società suddette trasmettono al Dipartimento per gli affari di giustizia del Ministero della Giustizia, Direzione generale della giustizia civile, che verifica la sussistenza del requisito di cui sopra, copia del bilancio depositato nel registro delle imprese relativo all'esercizio precedente (art. 2, comma 4);
- i siti internet gestiti dai soggetti in possesso dei prescritti requisiti professionali e dotati dei requisiti tecnici richiesti, sono inseriti nell'elenco tenuto presso il Dipartimento per gli affari di giustizia del Ministero, Direzione generale della giustizia civile (art. 2, comma 1);
- i soci delle società di persone o i legali rappresentanti e i soggetti preposti all'amministrazione di società di capitali, che gestiscono i siti internet che chiedono l'iscrizione nell'elenco di cui all'art. 2, debbono possedere i requisiti di onorabilità di cui all'art. 26 del d. lgs. n. 385/1993; le medesime società devono essere iscritte nel registro degli operatori di comunicazione (art. 3, commi 1 e 2).
- sono previste (art. 3, commi 3, 4 e 5) incompatibilità relative alle qualità di socio, di legale rappresentante o di amministratore di società di persone, società cooperative e società a responsabilità limitata, con le funzioni di giudice, di dirigente amministrativo e di funzionario di cancelleria in servizio presso gli uffici giudiziari del distretto di Corte d'appello per il quale la società è iscritta nell'elenco. Inoltre le qualità di socio di società per azioni o in accomandita per azioni sono incompatibili con le funzioni di giudice, di dirigente

amministrativo e di funzionario di cancelleria in servizio presso il distretto di Corte d'appello per il quale la società è iscritta nell'elenco, se le azioni possedute eccedono il 10% del capitale sociale o la somma di euro 50.000,00. Tutte le suddette qualità sono incompatibili, inoltre, con le funzioni dei consulenti tecnici di ufficio e dei notai e professionisti delegati alle operazioni di vendita di cui all'art. 591-bis c.p.c., incaricati o delegati nelle procedure pendenti davanti agli uffici giudiziari del distretto di Corte d'appello per il quale la società è iscritta, e con la qualità di parenti ed affini fino al terzo grado, dei giudici, dirigenti amministrativi, funzionari di cancelleria, consulenti tecnici di ufficio e notai e professionisti delegati del giudice;

- l'art. 4 del decreto prescrive i requisiti tecnici dei siti internet (con riguardo anche al livello di disponibilità del servizio ed alla sicurezza e salvataggio dei dati); l'art. 5 disciplina le condizioni di iscrizione nell'elenco;

- l'art. 7 prevede l'istituzione del Portale delle vendite giudiziarie presso il Ministero della Giustizia. Il Ministero della giustizia certifica, tramite il Portale, l'inizio di ciascuna inserzione pubblicitaria, la sua durata e gli eventi significativi; la certificazione viene inviata, attraverso la posta certificata del processo telematico, all'Ufficio giudiziario il giorno precedente a quello fissato per l'esperimento di vendita (art. 7, commi 5 e 6).

In precedenza era stato emanato, sul medesimo oggetto, il D.M. 27 luglio 2006 (in G.U. n. 179 del 3.8.2006); decreto, questo, che era stato revocato dal D.M. 28 settembre 2006 (in G.U. n. 228 del 30.9.2006).

MODALITA' DI PAGAMENTO DEI COMPENSI DEL PROFESSIONISTA

L'art. 1, comma 69, della legge 27 dicembre 2006 n. 296 (in G.U. n. 299 del 27 dicembre 2006), in vigore dal 1° gennaio 2007, ha modificato la previsione contenuta nell'art. 35, comma 12, del D.L. 4 luglio 2006 n. 223, relativamente alle modalità di pagamento dei compensi dei professionisti. Per effetto di tale modifica sono ora possibili pagamenti in contanti al professionista:

- 1) - fino al 30 giugno 2008, fino all'importo di 1.000 euro;
- 2) - dal 1° luglio 2008 al 30 giugno 2009 fino all'importo di 500 euro;
- 3) - dal 1° luglio 2009, fino all'importo di 100 euro.

Il Ministro dell'economia e delle finanze è autorizzato ad emanare apposito decreto che individua le condizioni impeditive del soggetto tenuto al pagamento, che consentono di derogare ai limiti sopra indicati.

NUOVE DISPOSIZIONI SUI COMPONENTI ATTIVI E PASSIVI DEI REDDITI DI LAVORO AUTONOMO

L'art. 1, commi 334 e 335 della legge 27 dicembre 2006 n. 296 (in G.U. n. 299 del 27 dicembre 2006), in vigore dal 1° gennaio 2007, modifica l'art. 54 del d.p.r. n. 917/1986, contenente disposizioni sulla determinazione del reddito di lavoro autonomo. Queste modifiche si aggiungono a quelle già apportate dall'art. 36, comma 29, del D.L. 4 luglio 2006 n. 223.

Ai sensi del novellato art. 54 t.u.i.r.:

1) - concorrono a formare il reddito professionale le plusvalenze dei beni strumentali, esclusi gli oggetti d'arte, di antiquariato o da collezione, nella misura in cui: a) sono realizzate mediante cessione a titolo oneroso; b) sono realizzate mediante il risarcimento, anche in forma assicurativa, per la perdita o il danneggiamento dei beni; c) i beni vengono destinati al consumo personale o familiare dell'esercente l'arte o la professione o a finalità estranee all'arte o professione (art. 54, comma 1-bis), del d.p.r. n. 917/1986);

2) - le minusvalenze dei suddetti beni strumentali sono deducibili nella misura in cui: a) sono realizzate mediante cessione a titolo oneroso; b) sono realizzate mediante il risarcimento, anche in forma assicurativa, per la perdita o il danneggiamento dei beni (art. 54, comma 1-bis.1, del d.p.r. n. 917/1986);

- 3) - si considerano plusvalenza o minusvalenza la differenza, positiva o negativa, tra il corrispettivo o l'indennità percepiti e il costo non ammortizzato ovvero, in assenza di corrispettivo, la differenza tra il valore normale del bene e il costo non ammortizzato (art. 54, comma 1-ter, del d.p.r. n. 917/1986);
- 4) - concorrono a formare il reddito i corrispettivi percepiti a seguito di cessione della clientela o di elementi immateriali comunque riferibili all'attività artistica o professionale; è prevista la tassazione separata dei corrispettivi percepiti a seguito di cessione della clientela o di elementi immateriali, sopra descritti, se percepiti in unica soluzione (la disposizione, unitamente alle altre contenute nell'art. 2 del decreto legge, sembra presupporre la liceità, sul piano civilistico, della cessione dello studio professionale, finora considerata illecita dalle vigenti norme deontologiche) (art. 54, comma 1-quater, del d.p.r. n. 917/1986);
- 5) - le quote di ammortamento, i canoni di locazione finanziaria o di noleggio e le spese di impiego e manutenzione relativi a telefoni cellulari (apparecchiature terminali per il servizio radiomobile pubblico terrestre di comunicazione) sono deducibili nella misura dell'80 per cento (art. 54, comma 3-bis, del d.p.r. n. 917/1986, come modificato dall'art. 1, comma 402, della legge n. 296/2006);
- 6) - le spese relative a prestazioni alberghiere e a somministrazioni di alimenti e bevande in pubblici esercizi sono deducibili per un importo complessivamente non superiore al 2 per cento dell'ammontare dei compensi percepiti nel periodo di imposta. Le predette spese sono integralmente deducibili se sostenute dal committente per conto del professionista e da questi addebitate nella fattura (art. 54, comma 5, del d.p.r. n. 917/1986).
- 7) - la deduzione dei canoni di locazione finanziaria di beni strumentali (compresi i beni immobili) è ammessa a condizione che la durata del contratto non sia inferiore alla metà del periodo di ammortamento, e comunque con un minimo di otto anni e un massimo di quindici se lo stesso ha per oggetto beni immobili. Ai fini del calcolo delle quote di ammortamento deducibili dei beni immobili strumentali, si applica l'articolo 36, commi 7 e 7-bis, del d.l. n. 223/2006, con le modifiche apportate dalla legge di conversione n. 248/2006. I canoni di locazione finanziaria dei beni strumentali (compresi gli immobili) sono deducibili nel periodo d'imposta in cui maturano. Le spese relative all'ammodernamento, alla ristrutturazione e alla manutenzione di immobili utilizzati nell'esercizio di arti e professioni, che per le loro caratteristiche non sono imputabili ad incremento del costo dei beni ai quali si riferiscono, sono deducibili, nel periodo d'imposta di sostenimento, nel limite del 5% del costo complessivo di tutti i beni materiali ammortizzabili; l'eccedenza è deducibile in quote costanti nei cinque periodi d'imposta successivi (art. 54, comma 2, del d.p.r. n. 917/1986);
- 8) - ai sensi dell'art. 1, comma 335, della legge n. 296/2006, le disposizioni introdotte dal comma 334 in materia di deduzione dell'ammortamento o dei canoni di locazione finanziaria degli immobili strumentali per l'esercizio dell'arte o della professione si applicano agli immobili acquistati nel periodo dal 1° gennaio 2007 al 31 dicembre 2009 e ai contratti di locazione finanziaria stipulati nel medesimo periodo; tuttavia, per i periodi d'imposta 2007, 2008 e 2009, gli importi deducibili sono ridotti a un terzo;
- 9) - per gli immobili utilizzati promiscuamente, a condizione che il contribuente non disponga nel medesimo comune di altro immobile adibito esclusivamente all'esercizio dell'arte o professione, è deducibile una somma pari al 50 per cento della rendita ovvero, in caso di immobili acquisiti mediante locazione, anche finanziaria, un importo pari al 50 per cento del relativo canone. Nella stessa misura sono deducibili le spese per i servizi relativi a tali immobili nonché quelle relative all'ammodernamento, ristrutturazione e manutenzione degli immobili utilizzati, che per le loro caratteristiche non sono imputabili ad incremento del costo dei beni ai quali si riferiscono (art. 54, comma 3, del d.p.r. n. 917/1986).

STUDI DI SETTORE

L'art. 1, comma 13, della legge 27 dicembre 2006 n. 296 (in G.U. n. 299 del 27 dicembre 2006) ha inserito il nuovo art. 10-bis nella legge 8 maggio 1998 n. 146, il quale dispone che

gli studi di settore siano soggetti a revisione al massimo ogni tre anni; e che, ai fini dell'elaborazione e della revisione dei suddetti studi, si tiene conto anche dei valori di coerenza risultanti da specifici indicatori.

L'art. 1, comma 14, della legge n. 296/2006 stabilisce che fino alla elaborazione e revisione degli studi di settore che tengono conto dei valori di coerenza, si tiene altresì conto di specifici indicatori di normalità economica.

L'art. 1, comma 17, della legge n. 296/2006, nel modificare l'art. 10 della legge n. 146/1998, preclude le rettifiche basate su presunzioni semplici nei confronti dei contribuenti che dichiarino, anche per effetto di adeguamento, ricavi o compensi pari o superiori al livello di congruità, tenuto conto altresì dei valori di coerenza, qualora l'ammontare delle attività non dichiarate, con un massimo di 50.000 euro, sia pari o inferiore al 40 per cento dei ricavi o compensi dichiarati.

Le suddette disposizioni hanno effetto a decorrere dal periodo d'imposta in corso alla data del 1° gennaio 2007.

L'art. 1, comma 22, della legge n. 206/2006 programma una specificativa attività di controllo nei confronti dei soggetti che risultano incoerenti sulla base degli studi di settore.

L'art. 37, comma 2, del D.L. 4 luglio 2006 n. 223, ha abrogato i commi 2 e 3 dell'art. 10 della legge 8 maggio 1998 n. 146, che - relativamente alle imprese in contabilità ordinaria ed ai liberi professionisti - subordinava l'esecuzione degli accertamenti, ai contribuenti non congrui in base agli studi di settore, allo scostamento per almeno un biennio. L'abrogazione comporta la possibilità di sottoporre ad accertamento i suddetti contribuenti anche in caso di scostamento limitato ad un solo periodo d'imposta.

DEDUCIBILITA' DEI COSTI PER AUTOVEICOLI

L'art. 2, comma 71, del D.L. 3 ottobre 2006 n. 262 (in G.U. n. 230 del 3.10.2006), convertito in legge 24 novembre 2006, n. 286 (in Suppl. ord. n. 223 alla G.U. n. 277 del 28 novembre 2006), ha modificato l'art. 164, comma 1, lett. b), del d.p.r. n. 917/1986 (t.u.i.r.), limitando al 25% (rispetto al precedente 50%) la percentuale di deducibilità dei costi relativi ad autovetture utilizzate nell'esercizio di attività professionali. Ai sensi del successivo comma 26, le nuove disposizioni sulla deducibilità dei costi delle autovetture producono effetto dal periodo d'imposta in corso alla data del 3 ottobre 2006, data di entrata in vigore del d.l. n. 262/2006.

DETRAZIONE DELL'IVA RELATIVA AD AUTOVEICOLI

La Corte di Giustizia CE, con sentenza in data 14 settembre 2006 (causa C-228/05) ha dichiarato illegittime le disposizioni nazionali che escludono la detraibilità dell'imposta sul valore aggiunto in sede di acquisto di autoveicoli. In adempimento a tale sentenza, con D.L. 15 settembre 2006 n. 258 (in G.U. n. 215 del 15.9.2006), convertito in legge 10 novembre 2006 n. 278 (in G.U. n. 265 del 14.11.2006) ha dettato disposizioni di adeguamento. In particolare, in sede di prima applicazione i soggetti passivi che fino alla data del 13 settembre 2006 hanno effettuato nell'esercizio dell'impresa, arte o professione acquisti ed importazioni di beni e servizi indicati nell'articolo 19-bis1, comma 1, lettere c) e d), del d.p.r. n. 633/1972, presentano in via telematica entro il 15 aprile 2007, apposita istanza di rimborso, con le modalità stabilite all'art. 1 del decreto legge.

PAGAMENTI DI IMPOSTE IN VIA TELEMATICA

Con D.P.C.M. 4 ottobre 2006 (in G.U. n. 233 del 6.10.2006) è stato prorogato - avvalendosi della facoltà accordata dall'art. 12, comma 5, del d. lgs. n. 241/1997 - al 1° gennaio 2007 il termine (inizialmente fissato al 1° ottobre 2006 dall'art. 37, comma 49, del d.l. n. 223/2006) per l'utilizzo di modalità di pagamento esclusivamente in via telematica, relativamente alle imposte e contributi previdenziali da pagarsi con l'utilizzo del mod. F24, per i soggetti titolari di partita IVA.

COMPENSAZIONE DA PARTE DI SOGGETTI IVA

L'art. 1, comma 30, della legge 27 dicembre 2006 n. 296 (in G.U. n. 299 del 27 dicembre 2006), al fine di contrastare l'indebita effettuazione delle compensazioni previste dal d. lgs. n. 241/1997, dispone che i titolari di partita Iva, entro il quinto giorno precedente quello in cui intendono effettuare le operazioni di compensazione per importi superiori a 10.000 euro, comunicano all'Agenzia delle entrate, in via telematica, l'importo e la tipologia dei crediti oggetto della compensazione; se l'Agenzia delle entrate non effettua alcuna comunicazione entro il terzo giorno successivo, si ha silenzio assenso e la compensazione può essere operata.

ELENCO CLIENTI E FORNITORI

L'art. 1, comma 337, della legge 27 dicembre 2006 n. 296 (in G.U. n. 299 del 27 dicembre 2006), modifica le disposizioni in tema di elenco di clienti e fornitori, quali introdotte dall'art. 37, comma 8, del D.L. 4 luglio 2006 n. 223.

Ai sensi di quest'ultima disposizione, che ha modificato l'art. 8-*bis* del d.p.r. 22 luglio 1998, n. 322, introducendo il nuovo comma 4-*bis*, ai sensi del quale "entro sessanta giorni dal termine previsto per la presentazione della comunicazione di cui ai precedenti commi, il contribuente presenta l'elenco dei soggetti nei cui confronti sono state emesse fatture nell'anno cui si riferisce la comunicazione nonchè, in relazione al medesimo periodo, l'elenco dei soggetti titolari di partita IVA da cui sono effettuati acquisti rilevanti ai fini dell'applicazione dell'imposta sul valore aggiunto. Per ciascun soggetto sono indicati il codice fiscale e l'importo complessivo delle operazioni effettuate, al netto delle relative note di variazione, con la evidenziazione dell'imponibile, dell'imposta, nonchè dell'importo delle operazioni non imponibili e di quelle esenti"; disposizioni attuative sono dettate con provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate.

Ai sensi del citato art. 1, comma 337, della legge n. 296/2006, fino al 31 dicembre 2006 le comunicazioni previste dall'articolo 8-*bis*, comma 4-*bis*, del d.p.r. n. 322/1998 si considerano validamente effettuate anche se il contribuente, invece di indicare il codice fiscale dei soggetti titolari di partita IVA da cui sono stati effettuati acquisti rilevanti ai fini dell'applicazione dell'IVA, abbia indicato il numero di partita IVA dei predetti soggetti.

Ai sensi del nuovo comma 6 dell'art. 8-*bis*, "per l'omissione della comunicazione ovvero degli elenchi, nonché per l'invio degli stessi con dati incompleti o non veritieri, si applicano le disposizioni previste dall'articolo 11 del d. lgs. 18 dicembre 1997, n. 471".

Ai sensi dell'art. 37, comma 9, del d.l. n. 223/2006, per il periodo d'imposta in corso alla data del 4 luglio 2006 l'elenco dei soggetti nei cui confronti sono state emesse fatture comprende i soli titolari di partita IVA. Successivamente, l'elenco dei clienti dovrà ricomprendere anche i soggetti privati.

RIORDINO DELLE IPAB

L'art. 1, comma 338, della legge 27 dicembre 2006 n. 296 (in G.U. n. 299 del 27 dicembre 2006), proroga al 31 dicembre 2007 il termine entro il quale le IPAB che procedano al riordino in aziende di servizi o in persone giuridiche di diritto privato, previsto dall'art. 4 del d. lgs. 4 maggio 2001 n. 207, usufruiscono delle agevolazioni fiscali previste al comma 4 di tale articolo (esenzione dalle imposte di registro, ipotecarie e catastali).

AGEVOLAZIONI PER FUSIONI, SCISSIONI, AGGREGAZIONI AZIENDALI

L'art. 1, commi 242 a 248, della legge 27 dicembre 2006 n. 296 (in G.U. n. 299 del 27 dicembre 2006) prevede agevolazioni a favore dei soggetti Ires che compiono determinate operazioni di aggregazione aziendale, a condizione che si tratti di imprese operative da almeno due anni, che non facciano parte del medesimo gruppo societario e non siano legate tra loro da rapporti di partecipazione e controllo (comma 244).

Ai sensi dell'art. 1, comma 242, ai soggetti Ires che risultano da operazioni di aggregazione aziendale realizzate attraverso fusione o scissione, effettuate negli anni 2007 e 2008, si considera riconosciuto, ai fini fiscali, il valore di avviamento e quello attribuito ai beni strumentali materiali e immateriali, per effetto della imputazione in bilancio del disavanzo da concambio, per un ammontare complessivo non eccedente l'importo di 5 milioni di euro. Nel caso di operazioni di conferimento di azienda effettuate ai sensi dell'articolo 176 del d.p.r. n. 917/1986 negli anni 2007 e 2008, si considerano riconosciuti, ai fini fiscali, i maggiori valori iscritti dal soggetto conferitario di cui al comma 242 a titolo di avviamento o beni strumentali materiali e immateriali, per un ammontare complessivo non eccedente l'importo di 5 milioni di euro (art. 1, comma 243).

La società risultante dall'aggregazione che nei primi quattro periodi d'imposta dalla effettuazione dell'operazione pone in essere ulteriori operazioni straordinarie, di cui al titolo III, capi III e IV, del d.p.r. n. 917/1986, ovvero cede i beni iscritti o rivalutati ai sensi dei commi da 242 a 249, decade dall'agevolazione (art. 1, comma 248, della legge n. 296/2006).

IMPOSTA COMUNALE SUGLI IMMOBILI (ICI)

L'art. 1, comma 173, della legge 27 dicembre 2006 n. 296 (in G.U. n. 299 del 27 dicembre 2006), ha modificato l'art. 8, comma 2, del d. lgs. n. 504/1992, precisando che, ai fini ICI, si intende per abitazione principale, fino a prova contraria, quella nella quale il contribuente ha la propria residenza anagrafica. Il contribuente può quindi essere ammesso a dimostrare di avere la propria dimora abituale in un luogo diverso da quello di residenza anagrafica; principio, questo, che appare di carattere generale e quindi estensibile anche ai fini delle altre imposte.

L'art. 37, comma 13, del D.L. 4 luglio 2006 n. 223 ha modificato l'art. 10, comma 2, del d. lgs. 30 dicembre 1992 n. 504, disponendo che i versamenti dell'ICI devono essere effettuati in due rate scadenti, rispettivamente, il 16 giugno ed il 16 dicembre di ciascun anno.

Ai sensi del successivo comma 53 dell'art. 37, come modificato dall'art. 1, comma 174, della legge n. 296/2006, a decorrere dall'anno 2007 è soppresso l'obbligo di presentazione della dichiarazione ai fini dell'ICI. Tuttavia, fino alla data di effettiva operatività del sistema di circolazione e fruizione dei dati catastali, da accertare con provvedimento del direttore dell'Agenzia del territorio, rimane in vigore l'obbligo di presentazione della dichiarazione ai fini dell'ICI, di cui all'art. 10, comma 4, del decreto legislativo 30 dicembre 1992, n. 504, ovvero della comunicazione prevista dall'art. 59, comma 1, lettera l), n. 1), del d. lgs. 15 dicembre 1997, n. 446. Inoltre, resta fermo l'obbligo di presentazione della dichiarazione ICI nei casi in cui gli elementi rilevanti ai fini dell'imposta dipendano da atti per i quali non sono applicabili le procedure telematiche previste dall'art. 3-bis del d. lgs. n. 463/1997 (c.d. adempimento unico notarile). Pertanto, l'esonero da dichiarazione ICI ha luogo solo in presenza di atti registrati con il c.d. adempimento unico.

ATTRIBUZIONE DEL NUMERO DI PARTITA IVA

L'art. 37, comma 18, del D.L. 4 luglio 2006 n. 223 modifica l'art. 35 del d.p.r. n. 633/1972, stabilendo che l'attribuzione del numero di partita Iva è subordinato all'esecuzione di riscontri automatizzati per l'individuazione di eventuali elementi di rischio, nonché all'eventuale preventiva effettuazione di accessi nel luogo di esercizio dell'attività. Tali disposizioni si applicano, ai sensi del comma 19, alle richieste di attribuzione del numero di partita Iva effettuate a decorrere dal 1° settembre 2006. Non è chiaro come potrà essere coordinata l'esigenza di tali controlli con quella di tempestivo rilascio del numero di partita Iva ai fini della registrazione degli atti costitutivi di società.

SICUREZZA DEGLI IMPIANTI

L'art. 3, comma 1, del D.L. 28 dicembre 2006 n. 300 (in G.U. n. 300 del 28.12.2006) proroga l'entrata in vigore delle norme in materia di sicurezza degli impianti, contenute nel

Capo V (artt. da 107 a 121), parte II, del d.p.r. n. 380/2001 (testo unico sull'edilizia); detta entrata in vigore è prorogata fino alla data di entrata in vigore del regolamento recante norme sulla sicurezza degli impianti, di cui all'articolo 11-*quaterdecies*, comma 13, lettera a), del d.l. n. 203/2005, e, comunque, non oltre il 31 maggio 2007.

NORME IN TEMA DI PRIVACY

L'art. 6, comma 1, del D.L. 28 dicembre 2006 n. 300 (in G.U. n. 300 del 28.12.2006), proroga al 28 febbraio 2007 il termine per l'adozione, da parte dei soggetti pubblici (tra i quali sono ricompresi i consigli notarili), del regolamento per il trattamento dei dati sensibili e giudiziari, di cui agli artt. 20 e 21 del d. lgs. n. 196/2003).

Con Deliberazione del Garante per la protezione dei dati personali in data 20 luglio 2006 (in G.U. n. 183 del giorno 8.8.2003), è stato approvato il Regolamento concernente la procedura per la sottoscrizione dei codici di deontologia e di buona condotta in materia di protezione dei dati personali, ai sensi degli artt. 12 e 139 del d. lgs. 30 giugno 2003 n. 196, da adottarsi da parte dei «soggetti rappresentativi», intesi quali soggetti che risultano dotati di rappresentatività delle categorie di titolari di trattamento operanti nei settori nei quali i codici trovano applicazione.

NORME IN MATERIA AMBIENTALE

Con D. Lgs. 8 novembre 2006 n. 284 (in G.U. n. 274 del 24.11.2006) sono state emanate disposizioni correttive del d. lgs. n. 152/2006.

L'art. 5, comma 2, del D.L. 28 dicembre 2006 n. 300 (in G.U. n. 300 del 28.12.2006) proroga al 31 luglio 2007 l'entrata in vigore della parte seconda (artt. 4 e seguenti) del d. lgs. 3 aprile 2006 n. 152 (contenente norme in materia ambientale).

DISCIPLINA DELLE BANCHE E DEGLI INTERMEDIARI FINANZIARI

Il D.L. 27 dicembre 2006 n. 297 (in G.U. n. 299 del 27 dicembre 2006) modifica alcune disposizioni del testo unico bancario (d. lgs. n. 385/1993) e del testo unico della finanza (d. lgs. n. 58/1998), in adempimento a taluni obblighi comunitari urgenti; recepisce, in particolare, due direttive (2006/48 e 2006/49) in scadenza, in materia di accesso all'attività degli enti creditizi e suo esercizio nonché adeguatezza patrimoniale delle imprese di investimento e degli enti creditizi.

In particolare il decreto recepisce la nuova disciplina comunitaria sul capitale delle banche e delle imprese di investimento, la cosiddetta "Basilea 2", la cui adozione è prevista entro il 31 dicembre 2006, apportando ai Testi unici bancario e della finanza le modifiche e le integrazioni necessarie a estendere le competenze delle autorità creditizie a nuovi ambiti regolamentari, nonché ad adeguare al quadro comunitario le norme di legge a esso non conformi.

La nuova normativa, in particolare, prevede:

- che le banche e i gruppi bancari abbiano una dotazione patrimoniale minima per fronteggiare i rischi tipici dell'attività bancaria e finanziaria (di credito, di mercato e operativi) (cfr. il nuovo art. 67 del t.u.b., ed il nuovo art. 6 del t.u.f.);
- una disciplina organica del processo di controllo dell'adeguatezza patrimoniale e della funzionalità complessiva dell'intermediario da parte sia di quest'ultimo sia delle autorità di vigilanza, anche con riguardo alla disciplina del gruppo creditizio;
- obblighi di informativa pubblica che le banche devono fornire in ordine alla propria adeguatezza patrimoniale, alla rischiosità e all'organizzazione per favorire il controllo da parte del mercato (cd. disciplina di mercato).

Dovranno essere emanati successivamente i relativi provvedimenti attuativi da parte del CICR e della Banca d'Italia.

Nell'ambito della suddetta revisione, l'art. 59, lett. b), del t.u.b. detta una nuova nozione di società finanziaria, precisando che "per "società finanziarie" si intendono le società che

esercitano, in via esclusiva o prevalente: l'attività di assunzione di partecipazioni aventi le caratteristiche indicate dalla Banca d'Italia in conformità alle delibere del CICR; una o più delle attività previste dall'articolo 1, comma 2, lettera f), numeri da 2 a 12; altre attività finanziarie previste ai sensi del numero 15 della medesima lettera; le attività di cui all'articolo 1, comma 1, lettera n), del decreto legislativo 24 febbraio 1998, n. 58".

DECENTRAMENTO DEL MINISTERO DELLA GIUSTIZIA

Con D. Lgs. 25 luglio 2006 n. 240 (in G.U. n. 175 del 29.7.2006), in vigore dal novantesimo giorno dalla pubblicazione in Gazzetta ufficiale, sono state decentrate alcune competenze del Ministero della Giustizia, e sono state contemporaneamente individuate le competenze dei magistrati capi e dei dirigenti amministrativi degli uffici giudiziari. E' stato in particolare precisato (art. 3, comma 2), che il dirigente amministrativo preposto all'ufficio giudiziario è competente ad adottare atti che impegnano l'amministrazione verso l'esterno, anche nel caso in cui comportino oneri di spesa.

NUOVE MODALITA' DI PAGAMENTO A FAVORE DELLE TESORERIE STATALI

Con D.M. 9 ottobre 2006 n. 293 (in G.U. n. 295 del 20.12.2006) sono state introdotte nuove modalità di pagamento a favore delle tesorerie statali. In particolare, ai sensi dell'art. 1 del suddetto decreto, i versamenti di somme nelle tesorerie statali possono essere effettuati, oltre che con le modalità indicate nell'articolo 230 del regio decreto 23 maggio 1924, n. 827 e successive modificazioni e integrazioni, anche con bonifico bancario o postale a favore della tesoreria competente. La ricevuta del bonifico o diversa comunicazione prevista dal contratto di conto corrente, rilasciata dalle banche e da Poste Italiane S.p.A., ha efficacia liberatoria nei confronti del debitore dalla data in cui il versamento è effettuato agli sportelli bancari o postali ovvero in cui l'importo è addebitato sul conto del debitore. Tale data è riportata sulla ricevuta o sulla comunicazione e inserita tra i dati del bonifico inviato alla Banca d'Italia (art. 1, commi 1 e 2).

Per i pagamenti aventi scadenza il penultimo e l'ultimo giorno lavorativo dell'anno, al fine di assicurare l'afflusso delle somme in tesoreria entro la fine dell'esercizio, il bonifico deve essere disposto entro il terz'ultimo giorno lavorativo del mese di dicembre (art. 1, comma 4).

TRASFERIMENTI DI PROPRIETA' DELLE SOCIETA' RADIOTELEVISIVE

Con Delibera dell'Autorità per le garanzie nelle comunicazioni in data 9 novembre 2006, n. 646/06/CONS (in G.U. n. 284 del 6.12.2006) è stato approvato il regolamento recante la disciplina dei procedimenti in materia di autorizzazione ai trasferimenti di proprietà delle società radiotelevisive, dei procedimenti in materia di posizioni dominanti e dell'attività di verifica delle operazioni di concentrazione ed intese nel sistema integrato delle comunicazioni.

Ai sensi dell'art. 1 del regolamento, per trasferimento di proprietà si intende: la cessione di azienda, il trasferimento di quote o di azioni e qualsiasi altro atto o fatto che ha per effetto l'acquisizione in capo ad altro soggetto del controllo o del pacchetto di controllo della società, sia esso di maggioranza assoluta o relativa, nonchè qualsiasi altro atto o patto, indipendentemente dalla modalità con cui si perfeziona, che determina il medesimo effetto nella forma di un'influenza dominante ai sensi dell'art. 43, comma 15, del testo unico sulla radiotelevisione, approvato con d. lgs. 31 luglio 2005 n. 177.

Ai sensi del successivo art. 3 del regolamento, sono soggetti all'autorizzazione di cui all'art. 1, comma 6, lettera c), n. 13, della legge n. 249/1997 i trasferimenti di proprietà, di cui all'art. 1, comma 1, lettera D), delle società radiotelevisive comunque realizzati, ed in particolare anche mediante: a) vendita dell'intero capitale sociale; b) trasferimento del pacchetto di controllo della società o acquisizione del controllo esclusivo da parte del soggetto che già deteneva il controllo congiunto; c) trasferimento di un numero di azioni o

quote che sommate a quelle già detenute dal socio gli attribuiscano il controllo della società; *d*) sottoscrizione di aumenti di capitale che conferisca il controllo della società; *e*) passaggio del controllo della società per effetto di influenza dominante, qualificata ai sensi dell'art. 43, comma 15, del testo unico, o la costituzione, su quote o azioni in numero tale che comporti il controllo delle società, di diritti reali su cosa altrui, di diritti reali di garanzia o di diritti personali di godimento; *f*) variazione della maggioranza di controllo nelle società cooperative a seguito di ammissione di nuovi soci; *g*) cessione dell'azienda. L'autorizzazione è altresì prescritta per il caso di gestione fiduciaria. Non sono invece soggetti all'autorizzazione i trasferimenti di impianti o di rami d'azienda e le acquisizioni di interesse emittenti nelle ipotesi espressamente consentite dall'art. 27 del testo unico. L'istanza di autorizzazione è presentata, entro quindici giorni dalla data dell'atto o provvedimento che determina il trasferimento di proprietà, dal legale rappresentante della società che acquisisce la società di settore oppure dalla persona fisica o giuridica che ne acquisisce il controllo di ultima istanza.

L'art. 4 del regolamento dispone che le operazioni di concentrazione e le intese di cui all'art. 43, comma 1, del testo unico sono preventivamente comunicate dalle parti qualora il fatturato realizzato a livello nazionale dall'insieme delle imprese interessate sia superiore a 432 milioni di euro, ovvero se il fatturato realizzato a livello nazionale dall'impresa di cui è prevista l'acquisizione, attraverso l'operazione di concentrazione, sia superiore a 43 milioni di euro. Tali valori sono automaticamente incrementati nella misura stabilita dall'Autorità garante della concorrenza e del mercato, con proprio provvedimento.

ASSOCIAZIONI DEI CONSUMATORI

Con Decreto direttoriale 27 novembre 2006 (in G.U. n. 287 del giorno 11.12.2006) è stato approvato l'elenco delle associazioni di consumatori ed utenti, come prescritto dall'art. 137 del d. lgs. 6 settembre 2005 n. 206, e dagli artt. 4 e 5 del d.m. 19 gennaio 1999 n. 20.

STATUTO DELLA BANCA D'ITALIA

Con D.P.R. 12 dicembre 2006 (in G.U. n. 291 del 15.12.2006) è stato approvato il nuovo statuto della Banca d'Italia, entrato in vigore il 16 dicembre 2006.

La Banca d'Italia è istituto di diritto pubblico (art. 1, comma 1). Il capitale della Banca d'Italia è di 156.000 euro ed è suddiviso in quote di partecipazione nominative di 0,52 euro ciascuna, la cui titolarità è disciplinata dalla legge. Il trasferimento delle quote avviene, su proposta del Direttorio, solo previo consenso del Consiglio superiore (art. 3). La cessione delle quote deve risultare da girata, autenticata da notaio, attergata al certificato originale, il quale deve essere presentato all'Amministrazione centrale della Banca che provvederà al rilascio di un nuovo certificato intestato al cessionario e, ove il trasferimento sia parziale, di un nuovo certificato intestato al cedente. Il cessionario potrà fare valere i diritti di partecipante solo dal momento della presentazione del titolo ceduto (art. 4).

I verbali delle assemblee presso l'Amministrazione centrale sono redatti da un notaio e devono essere firmati, entro la fine del mese successivo a quello dell'adunanza, dal presidente dell'assemblea e da due partecipanti a ciò delegati dall'assemblea (art. 12).

I verbali e gli estratti delle deliberazioni del Consiglio superiore sono autenticati dal Governatore o da chi ne fa le veci e dal segretario (art. 16, ult. comma).

Il Consiglio superiore, tra l'altro, autorizza i contratti che importano alienazione di immobili per somma superiore a 1 milione di euro e le transazioni, i concordati e le cessioni riguardanti crediti di somme superiori a 200.000 euro, e si pronunzia su tutti quegli altri contratti e sulle azioni giudiziarie che, per la loro importanza, il Governatore ritenga di sottoporre alla sua approvazione (art. 18).

Il Governatore rappresenta la Banca d'Italia di fronte ai terzi in tutti gli atti e contratti e nei giudizi (art. 24, comma 1).

Il Direttore generale ha la competenza per gli atti di ordinaria amministrazione ed attua le

deliberazioni del Consiglio superiore. Nell'ambito delle sue attribuzioni ha la rappresentanza della Banca, con facoltà di delega previa approvazione del Governatore; per la stipula dei contratti può delegare personale della Banca, anche mediante semplice lettera (art. 25).

I direttori delle filiali rappresentano la Banca di fronte ai terzi sia nei giudizi, sia negli atti e contratti che riguardano la rispettiva sede o succursale. Hanno la firma per la corrispondenza e per tutte le operazioni della filiale. Previo consenso del Direttore generale e sotto la propria responsabilità, possono delegare ad impiegati addetti alla rispettiva sede o succursale le suddette firme (art. 31).

FORME PENSIONISTICHE COMPLEMENTARI

Con Delibera della Commissione di vigilanza sui fondi pensione (COVIP) in data 31 ottobre 2006 (in G.U. n. 271 del 21.11.2006) sono stati approvati - ai sensi dell'art. 19, comma 2, lett. g), del d. lgs. n. 252/2005 - gli schemi di statuto delle forme associative, previste dall'art. 3, comma 1, lettere da a) a f) del suddetto decreto legislativo.

Con Provvedimento dell'ISVAP in data 10 novembre 2006, n. 2472 (in G.U. n. 272 del 22.11.2006) sono state dettate disposizioni in materia di costituzione del patrimonio autonomo e separato per le forme pensionistiche individuali, attuate mediante contratti di assicurazione sulla vita, di cui all'articolo 13, comma 1, lettera b), del d. lgs. 5 dicembre 2005 n. 252. L'art. 3, comma 1, del medesimo provvedimento precisa che - ai sensi dell'art. 13, comma 3, del d. lgs. n. 252/2005 - le risorse delle forme pensionistiche complementari individuali attuate mediante contratti di assicurazione sulla vita costituiscono patrimonio separato ed autonomo, con gli effetti di cui all'art. 2117 del codice civile.

Disposizioni urgenti in materia di previdenza complementare sono state dettate con D.L. 13 novembre 2006 n. 279 (in G.U. n. 265 del 14.11.2006). Cfr. anche la Direttiva ministeriale in data 28 aprile 2006 (in G.U. n. 154 del 5.7.2006).

ANAGRAFE TRIBUTARIA

Con Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate in data 2 ottobre 2006 (in G.U. n. 248 del 24.10.2006) è stato previsto l'obbligo di trasmissione per via telematica di una serie di comunicazioni da effettuarsi all'anagrafe tributaria; tra dette comunicazioni sono ricomprese, tra l'altro, quelle previste dal decreto interministeriale 18 febbraio 1998, n. 41, così come modificato dal decreto interministeriale 9 maggio 2002, n. 153, riguardante la trasmissione dei dati relativi ai pagamenti effettuati a mezzo bonifico per interventi di recupero del patrimonio edilizio ai fini della detrazione fiscale di cui all'art. 1, comma 1, della legge n. 449/1997, identificativi del mittente, dei beneficiari della detrazione e dei destinatari dei pagamenti; le comunicazioni all'anagrafe tributaria delle domande di iscrizione, variazione e cancellazione negli albi, registri ed elenchi tenuti dagli ordini professionali (tra cui i consigli notarili), enti ed uffici all'uopo preposti, di cui all'art. 6, primo comma, lettera f), del d.p.r. n. 605/1973, ai sensi del d.m. 17 settembre 1999; le comunicazioni all'anagrafe tributaria, da parte degli uffici marittimi e degli uffici della motorizzazione civile, sezione nautica, di dati e di notizie relativi alle iscrizioni ed alle note di trascrizione di atti costitutivi, traslativi o estintivi della proprietà o di altri diritti reali di godimento, nonché alle dichiarazioni di armatore, concernenti navi, galleggianti ed unità da diporto, o quote di essi, di cui all'art. 6, primo comma, lettera f), del d.p.r. n. 605/1973, ai sensi del d.m. 21 ottobre 1999; le comunicazioni all'anagrafe tributaria, da parte del registro aeronautico nazionale e dei direttori delle circoscrizioni di aeroporto, dei dati e delle notizie relativi alle iscrizioni, alle variazioni e cancellazioni, di cui all'art. 6, primo comma, lettera f), del d.p.r. n. 605/1973, ai sensi del d.m. 21 ottobre 1999.

Con Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate in data 2 ottobre 2006 (in G.U. n. 245 del 20.10.2006) è stato previsto l'obbligo di trasmissione in via telematica - a carico degli uffici comunali che abbiano ricevuto denunce di inizio attività ed emesso atti di assenso in materia di attività edilizia - delle relative comunicazioni all'anagrafe tributaria.

Comunicazioni che hanno ad oggetto, quindi, relativamente ai soggetti dichiaranti, agli esecutori e ai progettisti dell'opera: a) i dati relativi ai permessi di costruire, agli interventi in deroga agli strumenti urbanistici, al completamento di opere non ultimate e alle variazioni essenziali; b) i dati relativi alle denunce di inizio attività; c) i dati relativi ai certificati di agibilità.

Con altro Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate in data 2 ottobre 2006 (in G.U. n. 247 del 23.10.2006) è stato previsto l'obbligo di trasmissione all'anagrafe tributaria dei dati relativi ai contratti per utenze dei servizi idrici e del gas, anche domestiche, con obbligo di indicazione anche dei dati catastali degli immobili.

SOCIETA' RESIDENTI IN PARADISI FISCALI - CLAUSOLE PENALI E CAPARRE

L'art. 1, comma 65, della legge 27 dicembre 2006 n. 296 (in G.U. n. 299 del 27 dicembre 2006), modifica l'art. 37-*bis* del d.p.r. n. 600/1973, inserendo tra le operazioni inopponibili all'amministrazione finanziaria in quanto ritenute elusive le pattuizioni intercorse tra società controllate e collegate ai sensi dell'articolo 2359 del codice civile, una delle quali avente sede legale in uno degli Stati o nei territori a regime fiscale privilegiato, individuati ai sensi dell'articolo 167, comma 4, del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al d.p.r. n. 917/1986, aventi ad oggetto il pagamento di somme a titolo di clausola penale, multa, caparra confirmatoria o penitenziale. Ai sensi del successivo comma 66, la disposizione si applica a decorrere dal periodo d'imposta in corso al 1° gennaio 2007.

TRASFERIMENTO DI RAMI D'AZIENDA ALLA RISCOSSIONE S.P.A.

Ai sensi dell'art. 2, comma 4, del D.L. 3 ottobre 2006 n. 262 (in G.U. n. 230 del 3.10.2006), convertito in legge 24 novembre 2006, n. 286 (in Suppl. ord. n. 223 alla G.U. n. 277 del 28 novembre 2006), che inserisce il comma 7-*bis* all'art. 3 del d.l. n. 203/2005, in relazione all'acquisto da parte della società "Riscossione S.p.a." del ramo d'azienda delle banche che hanno operato la gestione diretta dell'attività di riscossione, i privilegi e le garanzie di ogni tipo, da chiunque prestate o comunque esistenti a favore del venditore, nonché le trascrizioni nei pubblici registri degli atti di acquisto di beni oggetto di locazione finanziaria compresi nella cessione conservano la loro validità e il loro grado a favore dell'acquirente, senza bisogno di alcuna formalità o annotazione, previa pubblicazione di apposito avviso nella Gazzetta Ufficiale.

SOCIETA' QUOTATE NEI MERCATI REGOLAMENTATI E CON STRUMENTI FINANZIARI DIFFUSI

Con Deliberazione Consob in data 12 ottobre 2006 n. 15586 (in G.U. n. 246 del 21.10.2006), in vigore dal 22 ottobre 2006, è stato modificato il Regolamento emittenti, già approvato con deliberazione in data 14 maggio 1999 n. 11971 (e successive modificazioni). In particolare, ai sensi del nuovo art. 33, comma 5, del Regolamento emittenti, "Nel caso di sollecitazioni aventi ad oggetto strumenti finanziari diversi dai titoli di capitale emessi in modo continuo o ripetuto da banche di credito cooperativo e da banche che, ai sensi dell'art. 2409-*bis*, comma 3 del codice civile, possono prevedere nello statuto che il controllo contabile sia esercitato dal collegio sindacale: i) il giudizio previsto dall'art. 96 del testo unico può essere quello espresso dal soggetto incaricato del controllo contabile ai sensi dell'art. 2409-*ter*, comma 1, lettera c), del codice civile; ii) non si applica l'art. 97, comma 3, del testo unico".

Con Deliberazione Consob in data 20 luglio 2006, n. 15510 (in G.U. n. 174 del 28.7.2006) è stato modificato il Regolamento emittenti, suindicato, in relazione al prospetto da pubblicare per l'offerta pubblica o l'ammissione alla negoziazione di strumenti finanziari, in adeguamento alle disposizioni della legge 28 dicembre 2005 n. 262.

Con ulteriore Deliberazione Consob in data 27 luglio 2006, n. 15520 (in G.U. n. 184 del

9.8.2006) sono state modificate alcune disposizioni del Regolamento emittenti, per tener conto delle previsioni di cui al Regolamento CE n. 1606/2002 in materia di parti correlate, ed al fine di attuare la previsione dell'art. 9, comma 3, del d. lgs. 28 febbraio 2005 n. 38, in materia di principi contabili internazionali (IAS). Sono stati quindi sostituiti gli artt. 78 (note al bilancio) e 79 (relazione sulla gestione) del Regolamento emittenti.

Con Deliberazione Consob in data 26 luglio 2006 n. 15513 (in G.U. n. 182 del 7.8.2006) è stato aggiornato l'"elenco degli emittenti strumenti finanziari diffusi tra il pubblico in misura rilevante" di cui all'art. 108, comma 2, del Regolamento emittenti, all'art. 2325-bis del codice civile, ed all'art. 111-bis disp. att. c.c.

SOCIETA' DI INVESTIMENTO IMMOBILIARE QUOTATE (SIO)

L'art. 1, comma 119, della legge 27 dicembre 2006 n. 296 (in G.U. n. 299 del 27 dicembre 2006), stabilisce che, a partire dal periodo d'imposta successivo a quello in corso alla data del 30 giugno 2007, le società per azioni residenti nel territorio dello Stato svolgenti in via prevalente l'attività di locazione immobiliare, i cui titoli di partecipazione siano negoziati in mercati regolamentati italiani, nelle quali nessun socio possieda direttamente o indirettamente più del 51 per cento dei diritti di voto nell'assemblea ordinaria e più del 51 per cento dei diritti di partecipazione agli utili ed almeno il 35 per cento delle azioni sia detenuto da soci che non possiedano direttamente o indirettamente più dell'1 per cento dei diritti di voto nell'assemblea ordinaria e più dell'1 per cento dei diritti di partecipazione agli utili, possono avvalersi del regime speciale opzionale civile e fiscale disciplinato dalle disposizioni del presente comma e dei commi da 120 a 141 e dalle relative norme di attuazione che saranno stabilite con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze.

Ricorrendo i presupposti indicati nei commi da 119 a 136, il regime speciale opzionale comporta quanto segue:

1) - le plusvalenze realizzate all'atto del conferimento di immobili e di diritti reali su immobili in società che optino per il regime speciale sono assoggettabili, a scelta del contribuente, alle ordinarie regole di tassazione ovvero ad un'imposta sostitutiva delle imposte sui redditi e dell'imposta regionale sulle attività produttive con aliquota del 20 per cento; tuttavia, l'applicazione dell'imposta sostitutiva è subordinata al mantenimento, da parte della società conferitaria, della proprietà o di altro diritto reale sugli immobili per almeno tre anni (art. 1, comma 137, della legge n. 296/2006);

2) - agli effetti dell'imposta sul valore aggiunto, i conferimenti alle società che abbiano optato per il regime speciale, costituiti da una pluralità di immobili prevalentemente locati si considerano compresi tra le operazioni di cui all'art. 2, comma 3, lett. b), del d.p.r. n. 633/1972 (sono cioè equiparati ai conferimenti aziendali e non sono quindi soggetti ad Iva). Gli stessi conferimenti, da chiunque effettuati, sono soggetti ad imposte di registro, ipotecaria e catastale in misura fissa (art. 1, comma 138, della legge n. 296/2006);

3) - ai fini delle imposte ipotecaria e catastale per le cessioni e i conferimenti alle predette società, diversi da quelli del comma 138, trova applicazione la riduzione alla metà di cui all'articolo 35, comma 10-ter, del d.l. n. 223/2006 (la medesima riduzione, cioè, prevista per gli acquisti e cessioni da parte di società di leasing) (art. 1, comma 139, della legge n. 296/2006);

4) - la disciplina dell'imposta sostitutiva sulle plusvalenze, prevista dal comma 137, si applica anche agli apporti ai fondi comuni di investimento immobiliare istituiti ai sensi dell'articolo 37 del d. lgs. n. 58/1998 (t.u.f.) (art. 1, comma 140, della legge n. 296/2006);

5) - la disciplina dell'imposta sostitutiva sulle plusvalenze di cui al comma 137, e la disciplina sull'esclusione dall'ambito Iva e sull'applicazione delle imposte di registro, ipotecarie e catastali in misura fissa, di cui al comma 138, si applica altresì ai conferimenti di immobili e di diritti reali su immobili in società per azioni residenti nel territorio dello Stato svolgenti in via prevalente l'attività di locazione immobiliare, con partecipazioni quotate nei mercati regolamentati italiani entro la data di chiusura del periodo d'imposta del

conferente nel corso del quale è effettuato il conferimento e sempre che, entro la stessa data, le medesime società optino per il regime speciale (art. 1, comma 140, della legge n. 296/2006).

MODIFICA DELLA SECONDA DIRETTIVA CEE SULLA TUTELA DEL CAPITALE SOCIALE

La Direttiva n. 2006/68/CE del Parlamento europeo e del Consiglio del 6 settembre 2006 (in G.U.C.E. n. L264 del 25.9.2006) ha modificato alcune disposizioni della seconda direttiva CEE, n. 77/91/CEE del 13 dicembre 1976, con finalità essenzialmente di semplificazione delle operazioni relative al capitale sociale, o comunque influenti sullo stesso. In particolare:

- sono state previste, in alcune fattispecie, soluzioni alternative alla redazione di una perizia di stima per i conferimenti in natura o di crediti, a date condizioni;
- è stata prevista una nuova disciplina dell'acquisto di azioni proprie, come pure di altre operazioni sulle proprie azioni;
- sono stati introdotti nuovi strumenti di tutela dei creditori in caso di riduzione del capitale sociale.

Il recepimento della direttiva da parte degli Stati membri previsto entro il 15 aprile 2008.

DISPOSIZIONI IN TEMA DI ORDINAMENTO GIUDIZIARIO

Con D. Lgs. 24 ottobre 2006 n. 269 (in G.U. n. 248 del 24.10.2006) sono state emanate disposizioni modificative dei decreti legislativi nn. 160/2006, 106/2006, 109/2006, in tema di ordinamento giudiziario.

In particolare:

- l'efficacia delle disposizioni contenute nel d. lgs. 5 aprile 2006 n. 160 è sospesa fino alla data del 31 luglio 2007 (art. 1, comma 1);
- viene modificato l'art. 2, comma 1, del d. lgs. 23 febbraio 2006 n. 109, prevedendosi quale violazione disciplinare del magistrato "l'adozione di provvedimenti non previsti da norme vigenti ovvero sulla base di un errore macroscopico o di grave e inescusabile negligenza" (art. 3, lett. b);
- viene modificato l'art. 2, comma 2, del d. lgs. n. 109/2006, inserendo la previsione per cui "l'attività di interpretazione di norme di diritto e quella di valutazione del fatto e delle prove non danno luogo a responsabilità disciplinare" (art. 3, lett. c);
- viene inserito il nuovo art. 3-bis nel d. lgs. n. 109/2006, prevedendosi che "l'illecito disciplinare non è configurabile quando il fatto è di scarsa rilevanza" (art. 3, lett. e);
- viene inserito il nuovo comma 1-bis nell'art. 15 del d. lgs. n. 109/2006, che prevede: "non può comunque essere promossa l'azione disciplinare quando sono decorsi dieci anni dal fatto" (art. 3, lett. g).

AEROPORTI MILITARI E VINCOLI ALLA PROPRIETA' PRIVATA

Con D.M. 20 aprile 2006 (in G.U. n. 167 del 20.7.2006) sono state dettate disposizioni attuative degli artt. 707 e 748 del codice della navigazione, quali risultanti dopo le modifiche operate con d. lgs. 9 maggio 2005 n. 96.

In particolare, l'art. 2 del decreto pone vincoli alle proprietà private limitrofe agli aeroporti militari, finalizzati a garantire l'assolvimento dei compiti istituzionali del Ministero della difesa e la salvaguardia dell'incolumità pubblica. Viene poi previsto che il Ministero della difesa può imporre limitazioni alla proprietà privata meno restrittive rispetto a quelle derivanti dall'applicazione del medesimo art. 2, se l'Aeronautica militare ritiene autonomamente che sussistono le condizioni atte a garantire comunque la sicurezza del volo e l'incolumità pubblica. Nelle aree limitrofe agli aeroporti militari restano comunque fermi i vincoli alla proprietà privata imposti precedentemente alla data di entrata in vigore del d. lgs. n. 96/2005 e successive modificazioni.

L'art. 3 del decreto prevede che l'imposizione di vincoli alle proprietà private è di

competenza della Direzione generale dei lavori e del demanio del Ministero della difesa.

PARTECIPAZIONI IN SOCIETÀ OPERANTI NEL SETTORE DELL'ENERGIA ELETTRICA E DEL GAS NATURALE

Con legge 1 agosto 2006 n. 242 (in G.U. n. 182 del 7.8.2006) sono state abrogate le disposizioni contenute nel d.l. 25 maggio 2001 n. 192 (come modificato dal d.l. 14 maggio 2005 n. 81), che sottoponeva a limitazioni la gestione delle partecipazioni nelle predette società.

BENI IMMOBILI DELLO STATO

L'art. 1, commi 210 e seguenti, della legge 27 dicembre 2006 n. 296 (in G.U. n. 299 del 27 dicembre 2006), in vigore dal 1° gennaio 2007, disciplina alcuni profili relativi alla gestione ed alla dismissione di beni immobili di proprietà statale.

Ai sensi del comma 210, al fine di favorire la razionalizzazione e la valorizzazione dell'impiego dei beni immobili dello Stato, nonché al fine di completare lo sviluppo del sistema informativo sui beni immobili del demanio e del patrimonio di cui all'art. 65 del d. lgs. n. 300/1999, l'Agenzia del demanio individua i beni di proprietà dello Stato per i quali si rende necessario l'accertamento di conformità delle destinazioni d'uso esistenti per funzioni di interesse statale, oppure una dichiarazione di legittimità per le costruzioni eseguite, ovvero realizzate in tutto o in parte in difformità dal provvedimento di localizzazione. Tale elenco è inviato al Ministero delle infrastrutture, con successiva trasmissione (comma 211) agli enti locali per le opportune verifiche, ed eventuale conclusione con attestazione di conformità.

Per i beni immobili statali assegnati in uso gratuito alle amministrazioni pubbliche è vietata la dismissione temporanea. I beni immobili per i quali, prima della data di entrata in vigore della presente legge, sia stata operata la dismissione temporanea si intendono dismessi definitivamente per rientrare nella disponibilità del Ministero dell'economia e delle finanze e per esso dell'Agenzia del demanio (art. 1, comma 216).

Le unità immobiliari appartenenti al patrimonio dello Stato, destinate ad uso abitativo e gestite dall'Agenzia del demanio, possono essere alienate dall'Agenzia medesima, ai sensi dell'art. 3, comma 109, della legge n. 662/1996 (art. 1, comma 219).

L'art. 1, comma 259, della legge n. 296/2006 inserisce nel d.l. n. 351/2001 il nuovo art. 3-*bis*, a norma del quale i beni immobili di proprietà dello Stato individuati ai sensi dell'articolo 1 del d.l. n. 351/2001 possono essere concessi o locati a privati, a titolo oneroso, per un periodo non superiore a cinquanta anni, ai fini della riqualificazione e riconversione dei medesimi beni tramite interventi di recupero, restauro, ristrutturazione anche con l'introduzione di nuove destinazioni d'uso finalizzate allo svolgimento di attività economiche o attività di servizio per i cittadini, ferme restando le disposizioni contenute nel codice dei beni culturali e del paesaggio. Le concessioni e le locazioni di cui sopra sono assegnate con procedure ad evidenza pubblica, per un periodo di tempo commisurato al raggiungimento dell'equilibrio economico-finanziario dell'iniziativa e comunque non eccedente i cinquanta anni.

BENI IMMOBILI DI VALORE PAESAGGISTICO DELLA FERROVIE DELLO STATO S.P.A.

L'art. 1, comma 265, della legge 27 dicembre 2006 n. 296 (in G.U. n. 299 del 27 dicembre 2006), in vigore dal 1° gennaio 2007, modifica l'art. 1 del d.l. n. 351/2001, inserendo un nuovo comma 6-*quater*, a norma del quale sui beni immobili non più strumentali alla gestione caratteristica dell'impresa ferroviaria, di proprietà di Ferrovie dello Stato spa o delle società dalla stessa direttamente o indirettamente controllate, che siano ubicati in aree naturali protette e in territori sottoposti a vincolo paesaggistico, in caso di alienazione degli stessi è riconosciuto il diritto di prelazione degli enti locali e degli altri soggetti pubblici

gestori delle aree protette. I vincoli di destinazione urbanistica degli immobili e quelli peculiari relativi alla loro finalità di utilità pubblica sono parametri di valutazione per la stima del valore di vendita.

DIRITTI D'AUTORE

Con Direttiva n. 2006/116/CE del Parlamento europeo e del Consiglio del 12 dicembre 2006 (in G.U.C.E. n. L372 del 27.12.2006) sono state dettate disposizioni concernenti la durata della protezione del diritto di autore e di alcuni diritti connessi.

Con Direttiva n. 2006/115/CE del Parlamento europeo e del Consiglio del 12 dicembre 2006 (in G.U.C.E. n. L376 del 27.12.2006) sono state dettate disposizioni concernenti il diritto di noleggio, il diritto di prestito e taluni diritti connessi al diritto di autore in materia di proprietà intellettuale.

FOGLIETTI BOLLATI PER CAMBIALI

Con Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate in data 29 novembre 2006 (in G.U. n. 288 del 12.12.2006) è stato istituito un nuovo foglietto bollato per cambiali, privo dell'importo dell'imposta assolta. Si elimina così la necessità di far ricorso a diversi modelli in base all'importo della cambiale; l'imposta dovuta sarà attestata mediante l'apposizione di marche per cambiali o mediante contrassegno telematico, di cui al provvedimento emesso in data 5 maggio 2005.

COMITATO INTERMINISTERIALE PER LA SEMPLIFICAZIONE

Con D.P.C.M. 12 settembre 2006 (in G.U. n. 255 del 2.11.2006) è stato istituito il Comitato interministeriale per l'indirizzo e la guida strategica delle politiche di semplificazione e di qualità della regolazione, il quale - i sensi dell'art. 4 del decreto - predispone, entro il 31 marzo di ogni anno, un piano di azione per il perseguimento degli obiettivi del Governo in tema di semplificazione, di riassetto e di qualità della regolazione per l'anno successivo, individuando per ciascun obiettivo il soggetto o i soggetti responsabili per il suo conseguimento; coordina l'attività di realizzazione degli obiettivi del piano di azione da parte dei singoli responsabili; esamina preventivamente all'approvazione da parte del Consiglio dei Ministri, le iniziative normative con prevalente finalità di semplificazione ed in particolare del disegno di legge di semplificazione; svolge, inoltre, funzioni di indirizzo, di coordinamento e, ove necessario, di impulso delle amministrazioni dello Stato nelle politiche della semplificazione, del riassetto e della qualità della regolazione.

INGRESSO DELLA BULGARIA E DELLA ROMANIA NELL'UNIONE EUROPEA

In data 1 gennaio 2007 Bulgaria e Romania sono diventati Stati membri dell'Unione europea, in attuazione del Trattato di adesione, ratificato dall'Italia con legge 9 gennaio 2006 n. 16 (in G.U. n. 20 del 25.1.2006).

Gaetano Petrelli