

## Novità giurisprudenziale

### LA NULLITÀ DEL PATTO DISSIMULATO DI MAGGIORAZIONE DEL CANONE DI LOCAZIONE PRESCINDE DALL'EVENTUALE REGISTRAZIONE TARDIVA DEL PATTO STESSO ED È QUINDI INSANABILE: LE SEZIONI UNITE AMMETTONO LA NULLITÀ NEI RAPPORTI TRA PRIVATI PER EFFETTO DI UNA VIOLAZIONE DI CARATTERE TRIBUTARIO

Le Sezioni Unite della Corte di Cassazione, con sentenza n. 23601 del 2017, hanno affrontato il tema della nullità introdotta dall'art. 1, comma 346, della Legge 311/04 (c.d. "Finanziaria 2005") distinguendo tra le ipotesi di totale omissione della registrazione del contratto di locazione ad uso non abitativo contenente *ab origine* l'indicazione del canone realmente dovuto (in assenza, pertanto, di qualsivoglia procedimento simulatorio) e quelle di simulazione del canone con registrazione del solo contratto simulato recante un canone inferiore, cui acceda il c.d. "accordo integrativo" con canone maggiorato, arrivando ad affermare, seppure sulla base di diverse disposizioni di legge, il principio espresso dalle medesime Sezioni Unite con sentenza n. 18123 del 2015 in tema di locazione immobiliare ad uso abitativo, in base al quale il patto occulto di maggiorazione del canone è affetto da nullità, insanabile dall'eventuale registrazione tardiva.

Tradizionalmente si ritiene che le regole del diritto tributario non possano in alcun modo interferire con quelle attinenti alla validità civilistica degli atti. In sintonia con quest'impostazione, nell'affrontare la questione se, in assenza di disposizioni che sancissero testualmente la nullità del negozio giuridico elusivo di una norma tributaria, fosse o meno configurabile una nullità virtuale del contratto per frode alla legge (art. 1344 c.c.) o per violazione di una norma imperativa (art. 1418, comma 1, c.c.), la giurisprudenza largamente prevalente ha sempre negato che la norma fiscale avesse carattere imperativo e potesse quindi determinare la nullità del negozio giuridico.

Ciò sulla base del rilievo per cui le norme tributarie, essendo poste a tutela di interessi pubblici di carattere settoriale e non ponendo, in linea di massima, divieti, pur essendo inderogabili, non

possono qualificarsi imperative, presupponendo tale qualificazione che la norma abbia carattere proibitivo e sia posta a tutela di interessi generali che si collochino al vertice della gerarchia dei valori protetti dall'ordinamento giuridico (cfr. Cass. 11351/01; Cass. 12128/01; Cass. 5582/02).

Si è così affermato, in giurisprudenza, che "*Le pattuizioni contenute in un contratto che siano dirette ad eludere, in tutto o in parte, la normativa fiscale, non implicano di per sé la nullità del contratto stesso, trovando nel sistema tributario le relative sanzioni*" (Cass. 4785/07) e, nella specifica materia delle locazioni, che "*Con riguardo ai contratti locatizi aventi ad oggetto immobili destinati ad uso diverso da quello abitativo, la violazione della normativa fiscale non incide sulla validità del contratto, ma ha rilievo esclusivamente tributario*" (Cass. 7282/08).

Il principio di non interferenza fra le regole del diritto tributario e quelle attinenti alla validità civilistica degli atti trova altresì conferma nell'art. 10, comma 3, della Legge 212/2000 (c.d. "Statuto dei diritti del contribuente"), in forza del quale *"le violazioni di disposizioni di rilievo esclusivamente tributario non possono essere causa di nullità del contratto"*.

In questo contesto si inserisce l'art. 13, comma 1, della Legge 431/98 (Disciplina delle locazioni e del rilascio degli immobili adibiti ad uso abitativo), in base al quale *"È nulla ogni pattuizione volta a determinare un importo del canone di locazione superiore a quello risultante dal contratto scritto e registrato. È fatto carico al locatore di provvedere alla registrazione nel termine perentorio di trenta giorni, dandone documentata comunicazione, nei successivi sessanta giorni, al conduttore e all'amministratore del condominio (...)"*.

La giurisprudenza, sino all'intervento delle Sezioni Unite del 2015, in conformità al sopra citato principio di non interferenza fra le regole del diritto tributario e quelle attinenti alla validità civilistica degli atti, ha interpretato tale disposizione in modo restrittivo e strettamente civilistico, affermando in particolare: *"In tema di locazioni abitative, una lettura costituzionalmente orientata della norma di cui all'art. 13, comma 1, della legge n. 431 del 1998 porta ad escludere qualsivoglia sanzione di nullità per l'ipotesi di mancata registrazione di un accordo ulteriore intercorso tra le parti, rispetto all'originario contratto di locazione, avente ad oggetto la previsione di un più elevato canone locativo (...), sicché deve, in linea generale, predicarsi a tutt'oggi il principio secondo cui la registrazione non è stata elevata dal legislatore speciale a requisito di validità del contratto di locazione"* (Cass. 16089/03).

Senonché, quest'orientamento è stato radicalmente modificato dalle Sezioni Unite della Corte di Cassazione con la sentenza n. 18213 del 2015, che si sono pronunciate su una fattispecie concreta riassumibile nei seguenti termini: *"a) Parte locatrice e parte conduttrice convengono, con accordo simulatorio, di stipulare un contratto di locazione indicando, in seno ad esso – destinato alla registrazione – un canone inferiore a quello realmente pattuito; b) Le parti redigono materialmente un contratto di locazione contenente l'indicazione di tale canone fittizio; c) Le stesse parti, con controdedichiarazione scritta (coeva alla stipula), alla cui redazione partecipano tutte e contestualmente, convengono che il canone indicato nel contratto registrato deve essere modificato in aumento, secondo quanto indicato nella*

*controdedichiarazione stessa, avendo il locatore manifestato il proprio intento di frodare il fisco"*.

Nella propria decisione, le Sezioni Unite, dopo aver rilevato -tra l'altro- che (i) *"... lo scopo del procedimento simulatorio è indiscutibilmente quello dell'occultamento al fisco della differenza tra la somma indicata nel contratto registrato e quella effettivamente percepita dal locatore"* e che (ii) *"Lo scopo tout court dissuasivo dell'intento di elusione fiscale, di cui la legge del 1998 costituisce indiscutibile ratio (...) sarebbe fortemente attenuata, se non del tutto vanificata, dal riconoscimento di una qualsivoglia efficacia sanante alla registrazione tardiva"*, hanno affermato il seguente principio: *"Ai sensi dell'art. 13, comma 1, L. n. 431 del 1998, in ipotesi di locazione ad uso abitativo registrata per un canone inferiore al reale, il contratto resta valido per il canone apparente, mentre l'accordo simulatorio relativo al maggior canone è affetto da nullità, insanabile dall'eventuale registrazione tardiva"* (Cass., S.U., 18213/15).

Il legislatore, successivamente al verificarsi della fattispecie concreta sulla quale si sono pronunciate le Sezioni Unite con la sentenza sopra citata, ha introdotto nell'ordinamento la disposizione di cui all'art. 1, comma 346, della Legge 311/04 (c.d. "Finanziaria 2005), in base al quale *"I contratti di locazione, o che comunque costituiscono diritti relativi di godimento, di unità immobiliari ovvero di loro porzioni, comunque stipulati, sono nulli se, ricorrendone i presupposti, non sono registrati"*.

La Corte di Cassazione a Sezioni Unite, anche alla luce dell'entrata in vigore di tale disposizione, è stata recentemente chiamata a pronunciarsi sul seguente quesito: *"Se, in tema di contratti di locazione ad uso diverso da quello di abitazione, nell'ipotesi di tardiva registrazione (anche) del contestuale e separato accordo recante l'importo del canone maggiorato rispetto a quello indicato nel primo contratto registrato, sia configurabile un'ipotesi di sanatoria di tale nullità, ovvero se anche per le locazioni ad uso diverso da abitazione debba farsi applicazione del principio affermato dalle Sezioni Unite di questa Corte (Cass. S.U., 17 settembre 2015, n. 18213) con riferimento ai contratti di locazione ad uso abitativo, secondo il quale, su di un più generale piano etico/costituzionale, l'esclusione di una qualsivoglia efficacia sanante della registrazione tardiva consente di impedire che dinanzi ad una Corte suprema di un paese Europeo una parte possa invocare tutela giurisdizionale adducendo apertamente ed impunemente la propria qualità di evasore fiscale, e sia proprio la Corte di legittimità ad*

*affermarne la liceità*” (Cass. ordinanza n. 16604/16).

Le Sezioni Unite, all’esito di un approfondito percorso argomentativo, sono giunte ad affermare quanto segue: *“È convincimento del collegio che la soluzione del caso in esame non consenta un’interpretazione diversa da quella che ricostruisce la sanzione legislativa per omessa registrazione in termini di nullità sopravvenuta del contratto di locazione per mancanza di un requisito extraformale di validità. E tale requisito, che opera in guisa di co-elemento esterno di validità del negozio, è stato introdotto dal legislatore per contrastare tanto l’elusione quanto l’evasione fiscale (e non solo l’elusione o l’evasione dell’imposta di registro, ma anche l’evasione delle imposte dirette da parte del locatore sui canoni riscossi)”*.

Le Sezioni Unite hanno altresì precisato, tra l’altro, che non *“giova richiamare il tradizionale orientamento sul principio di non - interferenza delle violazioni di carattere tributario rispetto alla validità del contratto, elevato a regola positiva dallo statuto dei diritti del contribuente (L. n. 212 del 2000, art. 10, comma 3), posto che, al di là di ogni considerazione sulla effettiva portata di tale norma, la disposizione dell’art. 1, comma 346, della Finanziaria 2005, circoscritta al solo ambito delle locazioni (e dunque lex specialis), non costituisce una prescrizione di esclusivo carattere tributario, ma introduce una regola di diritto civile, comminando una speciale nullità nei rapporti tra privati, sia pure per effetto di una violazione di carattere tributario”* (Cass., S.U., 23601/17).

Sulla base di questi rilievi, le Sezioni Unite hanno affermato i seguenti principi di diritto: *“(A) La mancata registrazione del contratto di locazione di immobili è causa di nullità dello stesso; (B) Il contratto di locazione di immobili, quando sia nullo per (la sola) omessa registrazione, può comunque produrre i suoi effetti con decorrenza ex tunc, nel caso in cui la registrazione sia effettuata tardivamente; (C) È nullo il patto col quale le parti di un contratto di locazione di immobili ad uso non abitativo concordino occultamente un canone superiore a quello dichiarato; tale nullità vitatur sed non vitiat, con la conseguenza che il solo patto di maggiorazione del canone risulterà insanabilmente nullo, a prescindere dall’avvenuta registrazione”* (Cass., S.U., 23601/17).

\*\*\*

In conclusione, l’orientamento delle Sezioni Unite appare fortemente modificativo del quadro del diritto, poiché mette in discussione il tradizionale principio di non interferenza delle violazioni di carattere tributario rispetto alla validità del contratto,

ammettendo che una violazione di carattere tributario possa ripercuotersi sulla validità civilistica di un negozio, determinandone la nullità.

Sul piano, per così dire, degli effetti concreti, alla luce del principio affermato dalle Sezioni Unite, il locatore non avrà alcuno strumento giuridico per poter pretendere dal conduttore il pagamento del canone nella misura concordata nel patto dissimulato di maggiorazione del canone non registrato contestualmente alla registrazione del contratto, poiché il canone dovuto sarà soltanto quello (simulato) risultante dal contratto.

#### **ULTERIORI INFORMAZIONI SU QUESTO ARGOMENTO O SU FATTISPECIE CORRELATE POSSONO ESSERE RICHIESTE A:**

avv. Fabrizio Marchionni  
+39 0461 23100 – 260200 - 261977  
[fm@slm.tn.it](mailto:fm@slm.tn.it)

#### **DISCLAIMER**

Le Newsletter di SLM rappresentano uno strumento di informazione gratuito a disposizione di tutti coloro che siano interessati a riceverle ([newsletter@slm.tn.it](mailto:newsletter@slm.tn.it)). Le Newsletter di SLM non possono in alcun caso essere considerate pareri legali, né possono essere ritenute idonee a risolvere casi specifici in assenza di una preventiva valutazione della fattispecie concreta da parte di un legale.

#### **INFORMATIVA EX ART. 13 del D. LGS. 196/2003 (Codice Privacy) E DA ART. 12 A 22 del REGOLAMENTO UE 679/2016 (Regolamento)**

Le Newsletter di SLM sono inviate esclusivamente a soggetti (“interessati”) che hanno liberamente fornito i propri dati personali in ragione di rapporti professionali intercorsi con SLM, o in occasione di convegni, seminari, master (o eventi di altro genere), o all’atto della navigazione e/o registrazione in questo sito web e/o attraverso messaggi di posta elettronica, per la finalità di ottenere aggiornamenti giuridici ed informazioni sull’attività di SLM.

I dati usati per l’invio delle newsletter si limitano all’indirizzo email dell’interessato e ad eventuali dati anagrafici (nome e cognome, denominazione e ragione sociale, sede/residenza o domicilio) e di reperibilità, forniti dall’interessato stesso o raccolti da SLM presso

pubblici registri o elenchi (es. professionali) e/o su pagine internet.

Il trattamento dei dati avverrà in modo idoneo a garantire la sicurezza e la riservatezza e potrà essere effettuato con modalità cartacee o mediante strumenti elettronici o comunque automatizzati, informatici, manuali e secondo logiche comunque finalizzate a far sì che i dati siano trattati in modo sicuro (per prevenire la perdita di dati, usi illeciti o non corretti ed accessi non autorizzati), siano sempre integri e disponibili e vengano trattati nel rispetto dei principi di cui al Regolamento UE 679/2016 e per le sole finalità previste. Specifiche misure di sicurezza sono osservate per prevenire la perdita dei dati, usi illeciti o non corretti ed accessi non autorizzati.

Il trattamento ha luogo presso la sede del Titolare ed i dati sono trattati, per le finalità sopra indicate, da personale, dipendenti e collaboratori di SLM, da quest'ultimo incaricato e/o nominato responsabile del trattamento e non a terzi. I dati non sono soggetti a diffusione.

I dati possono essere comunicati e trattati da imprese e consulenti di SLM - e/o dai loro incaricati - per la progettazione e/o la manutenzione della parte tecnologica del Sito e per lo svolgimento di attività strumentali, di supporto o funzionali all'esecuzione dei contratti o servizi richiesti dall'Interessato. In ogni caso, tali soggetti tratteranno e comunicheranno a ulteriori terzi i dati in veste di "titolari" autonomi o di "responsabili" del trattamento in base alle direttive del Titolare, anche in materia di sicurezza, per le finalità sopra indicate.

I dati potranno essere trasferiti verso Paesi dell'Unione Europea e verso Paesi Extra UE esclusivamente nell'ambito delle finalità sopra indicate (il trasferimento dei dati nel Paese Terzo avverrà nel rispetto del Regolamento e quindi sulla base di una decisione della Commissione Europea di adeguatezza del livello di protezione dei dati personali garantito dal Paese terzo - ad esempio sulla base della decisione 1250/2016 EU-USA - o sulla base di garanzie adeguate - costituite da accordi ad hoc tra SLM e il terzo fornitore -, ovvero, in mancanza, sulla base del consenso dell'Interessato).

Il conferimento dei dati è facoltativo ed il rifiuto di fornire i medesimi ed il consenso comporta soltanto l'impossibilità di ottenere i servizi di SLM ed in particolare il servizio di invio di newsletter.

L'interessato ha i diritti di cui agli artt. 7 e ss. del Codice e artt. 12 e ss del Regolamento. In particolare, l'interessato ha diritto di ottenere la conferma dell'esistenza o meno dei dati che lo riguardano e di conoscerne l'origine, le finalità e modalità di trattamento, nonché la logica applicata in caso di trattamento con ausilio di mezzi elettronici, di chiedere al

titolare del trattamento (e quindi a ciascun contitolare) l'accesso ai dati e la rettifica o la cancellazione degli stessi o la limitazione del trattamento o di opporsi al loro trattamento, oltre ad avere diritto alla portabilità dei dati elettronici che siano soggetti a trattamenti automatizzati. Inoltre, ha diritto a proporre reclamo a un'autorità di controllo.

Nei casi in cui la base giuridica del trattamento sia il consenso - invio di comunicazioni elettroniche (inerenti l'attività svolta da SLM e/o novità giurisprudenziali e/o normative), trasferimento di dati in Paesi extra UE in mancanza di decisione di adeguatezza o di garanzie adeguate - l'Interessato ha diritto di revocare il consenso in qualsiasi momento senza pregiudicare la liceità del trattamento basata sul consenso prestato prima della revoca.

La durata del trattamento perdurerà a tempo indeterminato fino a quando sarà attivo il servizio o l'interessato non revochi validamente il consenso se precedentemente prestato, oppure fino a quando l'interessato non comunichi l'opposizione all'ulteriore trattamento per finalità di invio newsletter.

Il titolare del trattamento è Studio Legale Marchionni & Associati (SLM), con sede in Trento, Viale San Francesco d'Assisi n. 8 e con sedi secondarie in Cles, Piazza Granda 44 ed in Vestone, via G. Marconi 4. Contitolari del trattamento sono i singoli soci dello studio: avv.ti Fabrizio Marchionni, Rosanna Visintainer, Stefano Grassi, Ettore Bertò, Giorgia Martinelli, Selene Sontacchi, Marco Pegoraro. I trattamenti dei dati connessi al servizio Newsletter hanno luogo presso la predetta sede (salvo i casi in cui debbano essere trattati presso le sedi ed i server dei responsabili esterni per la gestione tecnologica del sito o per l'invio delle newsletters via posta elettronica, come sopra indicato).

Base giuridica del trattamento per la finalità sopra indicata è il consenso; peraltro il considerando 47 del Regolamento indica che un interesse legittimo del titolare, idoneo a costituire una valida base giuridica del trattamento dei dati personali, può essere costituito dalla finalità marketing diretto. Cionondimeno, chi avesse ricevuto o ricevesse le Newsletter di SLM per errore oppure desiderasse non ricevere più comunicazioni di questo tipo in futuro o comunque intendesse revocare il consenso prestato al trattamento può comunicarlo in ogni momento inviando una email agli indirizzi [segreteria@slm.tn.it](mailto:segreteria@slm.tn.it) e/o [rv@slm.tn.it](mailto:rv@slm.tn.it) oppure cliccando il tasto "annulla iscrizione" posto in calce a ciascuna newsletter.

Per qualsivoglia ulteriore informazione e/o richiesta e/o per l'esercizio dei propri diritti, l'Interessato può rivolgersi al titolare agli indirizzi e-mail sopra indicati oppure all'indirizzo della sede del titolare in Trento, Viale San Francesco d'Assisi, 8, CAP 38122.

Per maggiori informazioni su privacy and cookies policy si veda anche in calce a ciascuna pagina del sito SLM (<http://slm.tn.it/user/privacy>)