

ANNO I N. 2

maggio - giugno 2023

Periodico bimestrale di approfondimento
scientifico, tecnico e professionale

ISSN 2974-9352



RIVISTA GIURIDICA
diritto e crisi d'impresa ®

Salus populi suprema lex esto

*“Il bene del popolo sia la legge suprema” Marco Tullio Cicerone De
legibus, IV*

www.rivistagiuridicadirittoecrisidimpresa.it

Sommario

EDITORIALE	4
RIFORMA DELLA GIUSTIZIA TRIBUTARIA E DEL FISCO: E' "URGENTE" PER FINI SOCIALI E COSTITUZIONALI.....	4
MILLE MIGLIA TRA AUTO STORICHE E FUTURISTICHE, ED IL TRUST	11
TUTELATO IL CONSUMATORE CONTRO L'ESECUZIONE, ANCHE NON OPPOSTA E DIVENUTA DEFINITIVA, ED ANCHE DOPO LA VENDITA, PER I CONTRATTI - TRA L'ALTRO DI MUTUO, FINANZIAMENTO E FIDEIUSSIONE- CHE PRESENTANO CLAUSOLE CONSIDERATE "ABUSIVE" DALLE DISPOSIZIONI E SENTENZE COMUNITARIE.....	16
LA PUBBLICITÀ DEI FARMACI PER USO UMANO E LA SENTENZA DELLA CORTE DI GIUSTIZIA DELL'UNIONE EUROPEA DEL 22/12/2022	43
START UP E CONTRATTI DI RETE UNA POSSIBILE STRATEGIA CONTRO LA CRISI.....	48
PENALE TRIBUTARIO	52
LA TASSAZIONE DEI PROVENTI ILLECITI.	52
LA BASE IMPONIBILE: PER IL PATTEGGIAMENTO PRIMA E DOPO RIFORMA "CARTABIA", E PER L'AUTORICICLAGGIO.	52
IMU PRIMA CASA DEI CONIUGI E PERTINENZE.....	82
IL DIRITTO: "VADEMECUM" DI SOPRAVVIVENZA.....	91
MANDATO SENZA RAPPRESENTANZA	91
<i>LA VINCITA DEL DIRITTO CIVILE, GIUSTA "NUCLEO FAMILIARE" SU I.C.I. POI I.M.U., SUL TRIBUTARIO. COMMENTO A ORDINANZA INTERLOCUTORIA DELLA CORTE DI CASSAZIONE SEZIONE TRIBUTARIA DEL 17/02/2023</i>	97
Prima Parte.....	104
LA RESPONSABILITÀ DA REATO DEGLI ENTI NEL MERCATO GLOBALE: NUOVO PARAMETRO VALUTATIVO DI UNA CORRETTA ORGANIZZAZIONE AZIENDALE. IL RISCHIO DA COMPLIANCE. CENNI DI DIRITTO COMPARATO.	104
DIRITTO DEI TRUST	133
<i>IL TRUST PER I BENI STORICI, ARTISTICI, ARCHEOLOGICI E CULTURALI.....</i>	133
BENEDETTO CROCE E LA CONTINUITÀ DELLE OPERE D'ARTE PER LA NOSTRA VITA, IL TRUST COME STRUMENTO PER LA SUCCESSIONE PER LE OPERE D'ARTE.	133

Direttore Scientifico

Gregorio Pietro **D'Amato**

Comitato scientifico

Vittorio Francesco **Bottaro**

Gino **Bove**

Andrea **Carminati**

Luca **Cirillo**

Fabrizio **Cuttitta**

Anna **Fiore**

Paolo Maria **Gemelli**

Mauro **Giarrizzo**

Giuseppe **Lepore**

Maurizio **Naddeo**

Corrado **Riggio**

Redazione

Francesco **Bagnuolo**

Comitato di valutazione

Gregorio Pietro **D'Amato** – Corrado **Riggio**

Periodico telematico rientrante previsione art. 3/Bis legge 16/07/2012 n. 103.

Direttore responsabile: dott. **Gregorio Pietro D'Amato** – giornalista pubblicista iscritto al n. 182247 Ordine Nazionale dei Giornalisti -mail direttore@rivistagiuridicadirittoecrisidimpresa.it

Tutti i diritti riservati soggetto a Copyright. I contenuti presenti su questa rivista sono di proprietà del dott. Gregorio Pietro D'Amato. Non possono essere copiati, riprodotti, pubblicati o redistribuiti perché appartenenti agli autori stessi, se non dopo autorizzazione affermativa scritta alla richiesta di utilizzo al Direttore Scientifico. È vietata la copia e la riproduzione dei contenuti in qualsiasi modo o forma Legge 248/00 e modifica legge 633/41.

Editore Gregorio Pietro D'Amato Via Torrione 23 - 84127 Salerno tel 030/5280783 posta elettronica redazione@rivistagiuridicadirittoecrisidimpresa.it

Per invio di contributi scientifici redazione@rivistagiuridicadirittoecrisidimpresa.it

EDITORIALE

RIFORMA DELLA GIUSTIZIA TRIBUTARIA E DEL FISCO: È “URGENTE” PER FINI SOCIALI E COSTITUZIONALI

“Le riforme non devono essere condizionate dal perseguimento di scopi che nulla hanno a che fare con il bene comune, da cambiamenti mal strutturati, dal ricorso a strumenti inadeguati come i referendum. La qualità scadente della legislazione non può scaricare le responsabilità del perseguimento dei fini sociali né sui magistrati né tanto meno sui cittadini¹.”

In ambito fiscale dalla notizia di un noto quotidiano giuridico ed economico ² si evidenzia che 3 pronunce su 4 in materia tributaria danno ragione al fisco.

Con la miniriforma del processo tributario, disciplinato dal D lgs. 546/92, ad opera della Legge 31 agosto 2022 n. 130, a parte la conferma, e si ritiene ridondante, essendo già previsto dall’art. 2697 cod. civ., dell’onere della prova da parte del fisco, ribadita ora: con l’introduzione del comma 5/bis all’art. 7 del d.lgs. 546/92³ dispone **che il fisco ciò che “dice” lo deve provare**; ed il cambio di nome da Commissioni in Corte di Giustizia di 1 e 2 grado, per il resto si chiede da più parti, ed a gran voce, che: sia il processo tributario che il rapporto processuale con il fisco sia completamente da riformare.

La riforma è indispensabile prima per ottemperare a quelli che sono i principi Costituzionali che da anni si ritengono violati, e dal PNRR che prevede la riforma della giustizia più snella e certa, ma soprattutto, si ritiene, per avere un serio rapporto di collaborazione con il fisco e non di sudditanza **per una seria giustizia sociale per il perseguimento del bene comune.**

Il sintomo della maggioranza di procedimenti favorevoli al fisco rispetto al contribuente, e con un visone da parte di chi opera quotidianamente in tale ambito, trova la sua **vera giustificazione** come vi sia ancora una disparità di trattamento tra contribuenti e fisco,

¹ Falcone e Borsellino, l’eredità dei giusti. In Giustizia, L’Eurispes.it 22 maggio 2022 di A. Perrone

² Italia Oggi del 17 giugno 2023 pag. 26.

³ Art. 7 comma 5/bis: L’amministrazione prova in giudizio le violazioni contestate con l’atto impugnato. Il giudice fonda la decisione sugli elementi di prova che emergono nel giudizio e annulla l’atto impositivo se la prova della sua fondatezza manca o è contraddittoria o se è comunque insufficiente a dimostrare, in modo circostanziato e puntuale, comunque in coerenza con la normativa tributaria sostanziale, le ragioni oggettive su cui si fondano la pretesa impositiva e l’irrogazione delle sanzioni. Spetta comunque al contribuente fornire le ragioni della richiesta di rimborso, quando non sia conseguente al pagamento di somme oggetto di accertamenti impugnati (comma aggiunto dall’art. 6, comma 1, L. 31 agosto 2022, n. 130)

soprattutto perché il fisco gode di una differenziazione processuale e gode, approfittandone, di una confusione di giudizi che si riscontrano nelle varie pronunce di merito rispetto a quelle di Cassazione.

Basterebbero pochi e significativi, ma soprattutto, coraggiosi interventi del legislatore per pareggiare almeno le disparità di trattamento tra contribuente e fisco, e per snellire le migliaia di procedimenti che s'incardinano ogni anno.

La prima: che le Corti di Giustizia tributaria fossero annoverate nell'organico del Ministero della Giustizia e non del Ministero delle Finanze. È assurdo che uno dei due contendenti endemici nei processi tributari sia anche il "datore di lavoro" di chi deve giudicare.

Le regole processuali siano le stesse per le preclusioni una fra tutte: i termini perentori per la costituzione in giudizio anche per il fisco e non solo del contribuente. Anche se dobbiamo rilevare **con piacere** che con arresto della Cassazione con **ordinanza del 14/02/2023 in merito alla produzione di atti da parte dell'agenzia entrate ha stabilito che: "è riservata esclusivamente alle "parti", che si siano costituite nel giudizio, con le modalità e nei termini dettati dalle relative norme di rito."**

Come si legge dall'ordinanza della Corte di Cassazione n. **4642/2023 è stato stabilito che:** *Infatti, la produzione dei documenti nel processo tributario di primo grado trova la sua disciplina, all'interno del d.lgs. n. 546 del 1992, negli ultimi due commi dell'art. 22, a proposito della costituzione in giudizio del ricorrente; nell'art. 23, comma 2, in tema di costituzione della parte resistente con le controdeduzioni; nell'art. 24, in materia di produzione di documenti e motivi aggiunti, ove è previsto, peraltro, al comma 1 che «I documenti devono essere elencati negli atti di parte cui sono allegati ovvero, se prodotti separatamente, in apposita nota sottoscritta da depositare in originale ed in numero di copie in carta semplice pari a quello delle altre parti.»; ed all'art. 32, che consente alle parti di depositare, sempre con l'osservanza delle formalità di cui al comma 1 dell'art. 24, documenti fino a venti giorni liberi prima dell'udienza di trattazione.*

Dall'insieme delle citate disposizioni (del resto dall'architettura complessiva non solo del giudizio tributario, ma anche di quello civile in genere) emerge, univocamente, che l'attività istruttoria, e nella specie quella di produzione di prove precostituite, è riservata esclusivamente alle "parti", che si siano costituite nel giudizio, con le modalità e nei termini dettati dalle relative norme di rito."

Ebbene tale principio deve valere per tutti e non solo per il contribuente meno male che c'è sempre un "Giudice a Berlino" ma ancora poco applicata dai giudici di merito.

Altro argomento che pone una forte incertezza giuridica e più che riformare, in quanto le norme già ci sono, attiene alle notifiche degli atti da parte del fisco, ed in particolare delle notifiche da PEC non iscritta come domicilio digitale per la PA e nel caso specifico di ADER. Come vale per il processo civile, anche in quello tributario in un primo momento (2019-2022)⁴ la Cassazione aveva stabilito sino al 2022 che la notifica degli atti da PEC, e soprattutto per Agenzia Riscossione, non inserita quale domicilio digitale **rende la notifica inesistente**. E solo dal 2023 con un "*inspiegabile dietro front*" la Cassazione – **che mina profondamente a questo punto anche la speranza del famoso giudice a Berlino** -, sta "salvando" migliaia di procedimenti contro l'ADER, si ritine non conforme alla legge, giustificando le notifiche con semplice PEC mail e non domicilio digitale con il raggiungimento dello scopo ex art. 156 c.p.c..

Anche se continuano altre **e attente corti di merito**⁵ anche dopo i due arresti della cassazione 2023⁶, a ribadire l'inesistenza della notifica ed il mancato raggiungimento dello scopo ex art. 156 c.p.c.⁷.

Ciò è sintomatico per uno dei tanti argomenti di censura che abbatterebbero tutte le notifiche di ADER da PEC non domicilio digitale come si cerchi di porvi rimedio anche con una palese e si ritine forzata e anche antisociale interpretazione del diritto, **se vi sono delle regole devono valere per tutti: per il contribuente e per la parte pubblica altrimenti vi è disparità di trattamento Costituzionale**. Avere ora da parte di ADER dal 02/09/2022⁸ come risulta da comunicazioni ufficiale AGID inserito in INDICEPA le mail PEC da cui notificare gli atti **ciò non possono essere equiparati a domicili digitali** come

⁴ Corte di Cassazione: S.U. del 20/07/2016 n. 14917, Cass. del 27/06/2019 n. 17346, Cass. del 10/02/2020 n. 3093, Cass. L. del 10/05/2021 n. 12345, sez. 6 Cass. del 15/09/2021 n. 24948, Cass. del 25/01/2022 n. 2225, Cass. del 16/02/2022 n. 5055, Cass. del 02/05/2022 n. 13771, Cass. del 08/09/2022 n. 26511, Cass. del 10/10/2022 n. 29458, Cass. del 08/11/2022 n. 32891, Consiglio di Stato del 28/12/2022 n. 11427.

⁵ Corte 1 Grado Tributaria Roma n. 3886 del 23/03/2023; Corte 1 grado Tributaria Taranto n. 8/ del 05/01/2023; Corte Tributaria 1 grado Napoli 2462-3455 del 13/03/2023; Corte 1 grado Tributaria Taranto n. 9/ del 05/01/2023; Corte di Giustizia tributaria di 2 grado Lazio n. 754 del 15/02/2023; Corte di Giustizia Tributaria 1 grado di Napoli del 11/01/2023 n. 480. Corte di giustizia tributaria di primo grado di Catanzaro con la sentenza n. 1190, dep. 26.04.2023

⁶ Cass. Ordinanza n. 982 del 16 gennaio 2023, Ordinanza n. 6015/2023 pubblicata il 28 febbraio 2023.

⁷ In dottrina G.P. D'Amato "*Inesistente la notifica dell'atto tributario da domicilio PEC non inserito nei Pubblici Registri*" in IPSOA 26/01/2023; G.P. D'Amato "*Contenzioso tributario: insanabile la notifica da PEC ADER non inserita nei pubblici registri*" in IPSOA 08/02/2023

⁸ Attestazione AGID che solo dal 02/09/2022 le mail PEC di ADER sono state inserite in INDICEPA.

prevede la legge⁹ e altresì dalle direttive europee¹⁰ **si tratta di semplici mail PEC e che non possono essere equiparate ai domicili digitali, e che continuano a determinare l'inesistenza della notifica come previsto per legge che è, altresì, rilevabile d'ufficio.**

E ciò sta creando confusione e falsa applicazione da parte dei giudici di merito che ritengo, invece, che tali mail PEC sono inserite in INDICEPA. Attendiamo ora il giudice di legittimità cosa ne pensa al più presto con una interpretazione a Sezioni Unite nonché anche il giudice della legge per la disparità di trattamento che si concretizza.

Di tali disparità di trattamento se ne potrebbero indicare ancora altre a cui i giudici di merito non prestano attenzione e costringono i contribuenti ad adire i Giudici di legittimità.

Diversamente si deve evidenziare che, se succede per la parte ricorrente di notificare atti da PEC non inserita in pubblici registri cala subito, da parte dei giudici di merito, la scure della inammissibilità ed illegittimità del ricorso.

Le parti di fronte alla legge sono uguali altrimenti è inutile che si ricorre ad un Giudice, e ritorniamo ai regimi dell'assolutismo, al medio evo dove il re, il dittatore, diceva ed i "sudditi" dovevano obbedire giusto o sbagliato che sia il suo "*diktat*".

La nostra non è (era) **una repubblica democratica** -cfr Art 1 Cost- e **retta dal giusto processo** (art. 111 Cost. *La giurisdizione si attua mediante il giusto processo regolato dalla legge. Ogni processo si svolge nel contraddittorio tra le parti, in condizioni di parità, davanti a giudice terzo e imparziale. La legge ne assicura la ragionevole durata.*). Per tale fattispecie qualche serio dubbio ci sovviene.

Accelerazione della riforma dell'organico dei Giudici professionisti **con estrema urgenza.** Per avere dei magistrati motivati e concentrati ogni giorno sui processi tributari e non per una volta al mese e svolgendo altro per il resto del tempo. Riforma dei Giudicanti che necessità anche in ragione che molte volte nonostante innumerevoli arresti della suprema Corte in alcune materie, anche a sezioni unite se ne discostano, senz'altro legittimamente

⁹ artt. 1, comma 1 lettera n/ter), 3/bis, 6, 6-ter, 6/quater, art- 14/bis art. 16 comma 12, art. 40/bis e artt 57/bis e 62 e 71 del D.lgs. n. 82/2005 (CAD), art. 1, comma 2 del D.lgs. 30 marzo 2001, n. 165, art. 16, comma 12, dal D.L. n. 185 del 2008, art. 16, comma 6, convertito, con modificazioni, dalla L. n. 2 del 2009, art. 1 del DPCM - *Dipartimento per la trasformazione digitale - Decreto ministeriale 8 febbraio 2022 n. 58.*

¹⁰ Reg. UE n. 910/2014 Art. 44, co. 1, lett. b), che espressamente richiede per tale servizio elettronico di recapito certificato (PEC) per la P.A. non conforme a quanto previsto dal D.P.R. n. 68 del 2005, e successive modificazioni, presso il quale ricevere le comunicazioni e notificazioni loro dirette e quelle inviate.

per non riguardare il *caso a quo* come prevede la Costituzione, ma ciò cosa genera: un inutile ingolfamento in cassazione che poi darà ragione al contribuente, che dopo 8/10 anni giudicano, e guarda caso con ordinanza avendo già stabilito il principio a cui i giudici di merito non si sono attenuti. Ma la funzione nomofilattica della Cassazione vale anche per i processi tributari o no¹¹?

Ma vi è da dire e rilevare che spesso i giudici di merito se vi è un singolo arresto pro-fisco (si veda per le PEC di notifica ADER) lo applicano mentre se anche gli arresti di cassazione sono pro-contribuente ed addirittura a Sezioni unite se ne discostano.

Si confida a tal fine per evitare soluzioni interpretative difformi di merito che possa capitare anche per la materia tributaria l'applicazione del novellato 363 c.p.c.¹². – introdotto dalla riforma Cartabia- con il quale consente alla Corte di enunciare il principio di diritto nell'interesse della legge¹³.

Pertanto, siamo ancora fiduciosi che l'ultima “ancora” di salvezza siano sempre i giudici di legittimità per il giusto processo ed equità sociale.

Ulteriormente altro adempimento che è inutile e determina solo una perdita di tempo è **la mediazione disciplinata dall'art. 17/bis del D lgs. 546/92 che prevede che solo dopo 90 giorni si può procedere all'iscrizione a ruolo dalla notifica del ricorso**. Sin dalla sua introduzione¹⁴ si era già evidenziata l'inutilità di una mediazione che non venisse condotta da un soggetto terzo come accade per la mediazione di cui al d.lgs. 28/2010. È molto difficile che chi emette l'atto poi lo annulli anche se venga condotta l'analisi da altro ufficio. Paradossalmente solo nel caso in cui coloro che hanno esaminato l'atto e non sia

¹¹ Si veda in questa rivista n. 1° aprile 2023 di G.P. D'Amato “**La Corte di Cassazione e la funzione nomofilattica! Nonostante provvedimenti a Sezioni Unite ci sono provvedimenti di merito difformi**” pagg. 10 e segg.

¹² **Art. 363 c.p.c.** Quando le parti non hanno proposto ricorso nei termini di legge [c.p.c. 325] o vi hanno rinunciato [c.p.c. 306], ovvero quando il provvedimento non è ricorribile in cassazione e non è altrimenti impugnabile, il Procuratore generale presso la Corte di cassazione [c.p.c. 426] può chiedere che la Corte enunci nell'interesse della legge il principio di diritto al quale il giudice di merito avrebbe dovuto attenersi. La richiesta del procuratore generale, contenente una sintetica esposizione del fatto e delle ragioni di diritto poste a fondamento dell'istanza, è rivolta al primo presidente, il quale può disporre che la Corte si pronunci a sezioni unite se ritiene che la questione è di particolare importanza.

Il principio di diritto può essere pronunciato dalla Corte anche d'ufficio, quando il ricorso proposto dalle parti è dichiarato inammissibile, se la Corte ritiene che la questione decisa è di particolare importanza.

La pronuncia della Corte non ha effetto sul provvedimento del giudice di merito.

¹³ Si vede in questa rivista commento alle SU. Cass. civ., Sez. Unite, Sent., (data ud. 07/02/2023) 06/04/2023, n. 9479.

¹⁴ S.v. G.P. D'Amato **MEDIAZIONE** “La mediazione Tributaria rinviata alla Corte Costituzionale” in sito web il Commercialistadifamiglia.it, del 25 marzo 2013

stato da questi preventivamente annullato, paghino di “tasca loro” le spese processuali in caso di annullamento della Corte tributaria, allora sì che avremmo un accoglimento a valanga di reclami e mediazioni. Comunque, la soluzione più rapida è eliminare tale maldestra mediazione contraria a tutte le norme europee e del nostro ordinamento si veda la disciplina della mediazione obbligatoria civile che è condotta da un soggetto terzo.

Altro aspetto che potrebbe migliorare il rapporto con il fisco ma che esula dal processo tributario che però lo vede coinvolto come chiamato in causa è sulla statuizione delle spese processuali. La parte privata a volte con fatica di energie finanziarie, per contrastare le pretese dell'amministrazione, che a volte sono completamente infondate e destituite di ogni fondamento, deve impegnare risorse e tempo. Ebbene la parte Pubblica, le volte in cui viene condannata alla refusione delle spese processuali, che poi sono sempre i nostri soldi, ed anche se in maniera più calmierata visto che sono sempre nostri soldi, occorre introdurre la responsabilità patrimoniale diretta dei dirigenti e funzionari attraverso un più stringente controllo della Corte dei Conti. Introducendo, altresì, anche una sorta di penalità per il c.d. “bonus economico di risultato” che conseguono i dipendenti funzionari e dirigenti dell'Agenzia entrate e riscossione che a volte pervicacemente intraprendono o resistono in inutili contenziosi – e ne sono tanti-.

Per non tirare in campo le norme dell'esecuzione con cui opera l'ADER in modo arcaico e che rappresenta una delle forme di prelievo forzoso senza l'adeguata tutela, come accade per l'esecuzione civile con la garanzia di un giudice terzo, che stabilisce se è possibile eseguire o meno e non come accade che inaudita altera parte la stessa creditrice esegue pignoramenti presso terzi, mobiliari ed immobiliare. Procedimenti che da un semplice computer il funzionario li iscrive ed esegue direttamente e poi il contribuente ci si oppone ma ormai a cose fatte, diversamente da quanto accade per l'esecuzione civile con le garanzie ivi previste procedurali e di terzietà.

Fare le riforme della Giustizia Tributaria, del tipo Gattopardiane narrate dall'autore Giuseppe Tomasi di Lampedusa e ripercorrendo l'affermazione paradossale che: “*Se vogliamo che tutto rimanga come è, bisogna che tutto cambi*”, è praticamente inutile, per la mancanza di fini sociali e Costituzionali. Occorre **avere coraggio nel fare le riforme da parte di un Legislatore** che s'impegni a fare il suo compito, e non lasciare “fare” le stesse leggi tributarie ai dirigenti del Ministero delle Finanze che le deve solo applicare. Parimenti occorre il coraggio di tutti noi che denunciino pubblicamente i notevoli soprusi

Costituzionali e antisociali che si subiscono nei processi tributari e con il fisco, e non basta dirlo fra colleghi a denti stretti fuori delle aule giudiziarie, ma occorre un coro unanime e non servile ai poteri forti ed alle piccole miserie e, situazioni, di comodo individuali.

Chi scrive, e, come detto, nella mia prefazione, ritiene di ispirarsi all'esempio di **libertà di pensiero** di chi, purtroppo, ci ha **rimesso la vita per dire la verità** come “Giornalista Giornalista” come il noto cronista Giancarlo Siani de “Il Mattino” di Napoli trucidato dalla Camorra nel 1985.

Il Direttore scientifico Gregorio Pietro D'Amato

MILLE MIGLIA TRA AUTO STORICHE E FUTURISTICHE, ED IL TRUST

*Gregorio Pietro D'Amato*¹⁵

Dal 13 al 17 giugno 2023 si è svolta la competizione automobilistica della **Mille Miglia** la “*corsa più bella del mondo*” come diceva Enzo Ferrari, da Brescia a Roma e ritorno. La celebre corsa che ha avuto inizio nel 1927 con l’auto dell’epoca che correvano in una vera e propria competizione di velocità. Oggi con le auto storiche e con i modelli che hanno partecipato alla mille miglia dal 1927 al 1957 si è trasformata in una gara di regolarità.

Per quest’anno accanto alla gara di regolarità fra le prestigiose auto storiche ha preso parte una **Maserati MC20 Cielo** con guida autonoma che ha attraversato parte e solo alcuni tratti del percorso dell’intero tracciato della 1000 Miglia in modalità di “guida autonoma.

Tale progetto avveniristico Denominato “**1000-MAD**” (1000 Miglia Autonomous Drive)¹⁶ è **merito del Politecnico di Milano** e rappresenta la prima sperimentazione al mondo di veicoli con guida autonoma su strade pubbliche ma con un co-driver per sicurezza e tutela dei terzi, con un percorso di estensione di più di 1500 km e con una finestra temporale di oltre 12 mesi.

Il progetto 1000-MAD è un’iniziativa che mira a far crescere le competenze tecniche dell’industria italiana, a contribuire allo **sviluppo della mobilità sostenibile** e a creare **consapevolezza nel grande pubblico** su questa tecnologia.

Il progetto del Politecnico vede il supporto e la collaborazione di 1000 Miglia S.r.l., il supporto e il patrocinio del MOST - Centro Nazionale per la Mobilità Sostenibile e di numerosi sponsor e partner tecnici.

Diversi i gruppi di ricerca e dipartimenti del POLIMI coinvolti, per affrontare in modo integrato temi di sviluppo tecnologico, di management di progetto (guidato dall’Osservatorio Connected Car & Mobility), e anche di design e comunicazione.

Sia il progetto di cui vede il Politecnico quale faro e come primato per la ricerca al mondo in tale settore e sia le auto storiche che nel tempo potranno continuare a partecipare alla

¹⁵ Direttore scientifico -dottore commercialista - giornalista

¹⁶ Dal sito del Politecnico di Milano <https://www.polimi.it/apertura/dettaglio-apertura/home/auto-a-guida-autonoma-del-politecnico-di-milano-alla-1000-miglia>

gara “più bella del mondo” per garantirne la continuità e impegno per il futuro potrebbe essere d’aiuto anche un Trust.

➤ Il progetto di ricerca del **POLIMI** in un contesto sperimentale unico al mondo in cui fare ricerca e sviluppo di nuove tecnologie per la mobilità autonoma, e come già avviene per le maggiori università americane, potrebbe essere conveniente la istituzione di un Trust interdipartimentale aprendo la partecipazione di aziende private. Come del resto partenariato pubblico e privato è già avvenuto con il Politecnico e l’azienda Dallara (tra l’altro la stessa azienda è retta da un trust familiare) con la quale il Politecnico di Milano è stato il primo al mondo capace di ottenere un Guinness World Record di velocità in rettilineo a guida autonoma. La protagonista è la PoliMOVE ed è una monoposto della Dallara messa a punto dal gruppo di ricerca interno del Politecnico di Milano, che sulla lunga pista di atterraggio del Kennedy Space Center della NASA ha fatto segnare la top speed assoluta di ben 309,3 km/h a guida autonoma. Con l’utilizzo del Trust interdipartimentale in cui si concentrerebbe il progetto di ricerca affluirebbero sia le risorse umane e di ricerca dell’università accanto ai fondi di privati ed aziende con specifica destinazione al progetto e non ad altro. Ciò significa attribuirli ad un c.d. gestore il Trustee che li dovrà amministrare gestire in ragione delle volontà del disponente in base alle istruzioni che riceverà con l’atto istitutivo, assumendo la titolarità di tali beni solo per poter compiere gli atti di gestione e di disposizione necessari al raggiungimento dello scopo per cui il trust è stato istituito. Il Trust potrà essere il titolare del progetto ed i beneficiari della ricerca ed anche l’eventuale sua applicazione pratica per così dire “commerciale” potrà andare a beneficio dei disponenti (POLIMI e Aziende) che, oltre a rimpiegare le sostanze attive conseguite nella ricerca potrà finanziare altri progetti. Mentre per l’azienda poter godere ad esempio dello sfruttamento in sede industriale della ricerca attribuendo ad entrambi i partecipanti: POLIMI e azienda privata il diritto d’uso e utilizzo della sperimentazione. Le possibilità che si possono ottenere con il trust sono le più disparate rispetto a quelle qui indicate e sono solo una minima parte e opportunità delle finalità, in quanto il trust pur istituito da ente Pubblico l’università POLIMI e azienda private agisce quale *iure privatorum*¹⁷.

¹⁷ S.v. Una delle più importanti, al momento, applicazioni di Trust ed enti Pubblici attraverso *iure privatorum*. “Trust comunale, interessi di terzi, vicende penali: un caso complesso risolto bene” di G.P. D’Amato atti del Secondo convegno di aggiornamento Sorrento, 19 e 20 aprile 2013 patrocinato dall’associazione Il trust in Italia. E riportato in

La dottrina in materia sembra escludere la qualifica di organismo pubblico; inoltre, si afferma che la disciplina pubblicistica deve necessariamente caratterizzare la fase della scelta del trustee, ma non obbligatoriamente i suoi atti di gestione. Oltre la considerazione che al trustee non è stata attribuita nessuna funzione di carattere pubblicistico con il trasferimento di funzioni ex se proprie dell'ente pubblico¹⁸.

➤ **Il progetto del Trust per le auto storiche** e nel caso specifico che partecipano alla Mille Miglia consentirebbe di rendere ininfluente l'auto o le auto da devolvere in trust, e spesso di valore considerevole e rilevante alle vicende personali del proprietario-disponente compresa la sua successione.

Ciò significa che con la devoluzione in trust si preserva il bene auto, garantendo in tal modo la loro unitarietà, evitando la dispersione, l'aggressione da creditori del disponente e contrasti interni fra eredi. Il trasferimento dei beni al trustee avviene pertanto in via strumentale e temporanea e non determina effetti traslativi in favore del trustee, nel significato rilevante sia ai fini dell'imposizione fiscale che civilistica, quale effettivo e stabile passaggio di ricchezza, poiché non comporta l'attribuzione definitiva dei beni a

Quaderni n. 13 Il Trust in Italia Milano 2013 Wolters Kluwer editore Srl. ... Il trust realizzato, nel caso di specie, è volto alla realizzazione di un intervento integrato per la realizzazione di risoluzione di controversie giudiziarie tra l'ente ed i privati. Mentre, risulta differente il trust realizzato con la realizzazione di opere pubbliche, in quanto, secondo un consolidato indirizzo giurisprudenziale, ci troviamo al cospetto di un'opera pubblica quando il soggetto realizzatore sia un ente pubblico e la stessa sia destinata al conseguimento di un pubblico interesse. Inoltre, è da considerarsi opera pubblica "... ove finalizzata allo svolgimento di un pubblico servizio, anche l'opera realizzata sì da un privato, ma comunque destinata a passare in mano pubblica e non solo quella che sia tale ab origine ..." (C. Stato, Sez. V, 15 marzo 2001, n. 1514). Considerata la necessità di dover far fronte alla situazione sopra illustrata, nel rispetto degli istituti giuridici che regolamentano il nostro ordinamento, tra le soluzioni applicabili al caso di specie, quella maggiormente confacente alle necessità della P.A. è apparso il trust, istituto di origine anglossassone ed espressamente recepito come normativa comunitaria nel nostro ordinamento con legge 16 ottobre 1989, n. 364 che ha recepito la Convenzione dell'Aja del 1° luglio 1985. Questo istituto consentirebbe all'ente di segregare i beni acquisiti a seguito della trascrizione della confisca in un patrimonio separato, gestito da un trustee. Infatti, il trust consiste nel trasferimento, da parte del c.d. disponente, di un bene patrimoniale in un patrimonio separato, affidato ad un gestore denominato trustee e finalizzato ad una finalità specifica a favore di un beneficiario, che, in questo caso, risulterebbe essere lo stesso disponente, ossia il comune stesso, perseguito il quale, il patrimonio rientra nella sfera giuridica del disponente. Si avrebbe pertanto la possibilità di utilizzare i beni confiscati al massimo delle loro potenzialità e di comporre la conflittualità esistente, anche attraverso la vendita degli immobili al massimo del valore. Simili obiettivi sono perseguibili con maggiore celerità grazie all'utilizzo di procedure privatistiche, volte anche a tacitare l'insorgere di vertenze con tutti i promissari acquirenti della lottizzazione abusiva. Si sottolinea soprattutto l'estrema flessibilità di tale istituto che consentirebbe all'ente di soddisfare le pubbliche aspettative, compreso quelle delle parti lese, in modo più celere e sempre nel rispetto dei principi di legalità, trasparenza, correttezza e soprattutto di economicità dell'azione amministrativa, mediante l'eliminazione di vertenze per milioni di euro, anche mediante la previsione di un diritto di prelazione delle parti civili che tenga conto delle pretese risarcitorie, la dismissione del patrimonio immobiliare superfluo, la realizzazione di opere di pubblica utilità anche mediante eventuale project financing, risultando alla fine quale beneficiaria di tutto. In definitiva, già soltanto lo scopo deflattivo dell'esorbitante contenzioso già esistente e in futuro instaurabile risponderebbe ai criteri di pubblica utilità ed al soddisfacimento di interessi pubblici rilevanti, giustificando il ricorso a tale procedura.

¹⁸ Si v. in nota 15 op cit. nota precedente 5 F. Rocco e O. Beni, Il nuovo codice dei contratti pubblici e il trust: i lineamenti per una possibile convivenza - Relazione presentata al Convegno Trust: novità e prassi. Potenzialità applicative per le professioni, le imprese e le pubbliche amministrazioni, Ferrara – Aula Magna del Rettorato dell'Università degli Studi – 23-24 novembre 2006.

vantaggio di quest'ultimo, che è tenuto solo ad amministrarli e a custodirli e, a volte, a venderli in regime di segregazione patrimoniale, in vista del perseguimento delle finalità del trust.

Non precludendo attraverso il trust, però, che gli stessi beni possono essere attribuiti al beneficiario (ove esistente) ad esempio al termine del trust quale posizione giuridica che non è di diritto soggettivo, ma di aspettativa o di interesse qualificato ad una gestione conforme alla realizzazione dello scopo (così in motivazione, Cass., Sez. 5, n. 16699 del 21/06/2019).

Secondo l'art. 2 della Convenzione dell'Aja del 10 luglio 1985, ratificata con la L. n. 364 del 1989, con l'espressione trust s'intendono i rapporti giuridici istituiti da una persona, il disponente - con atto tra vivi o *mortis causa* - ponendo dei beni sotto il controllo di un trustee nell'interesse di un beneficiario o per un fine determinato.

Appare palese la carenza *dell'animus donandi*, e l'arricchimento in capo al Trustee, che giustificerebbe, come ha sostenuto fino a pochi anni fa l'ufficio, ma non per fortuna **o, meglio, per una conoscenza approfondita i giudici tributari** che non si applica al momento della devoluzione le norme sulla donazione ma al termine del trust.

Al contrario l'elemento determinante del contratto di fiducia (trust) del disponente nei confronti del suo trustee, che non acquista la proprietà di quanto da lui affidato. Scopo dell'atto devolutivo dei beni al trustee è quello di consentirgli, attraverso il controllo dei beni stessi, di attuare il programma predisposto e l'atto di trasferimento dei beni al trustee è pertanto atto strumentale e neutro.

La facoltà di disporre liberamente dei beni attribuiti al trustee è una proprietà del tutto particolare, cioè, condizionata e limitata nel tempo, destinata a concludersi con il raggiungimento dello scopo per cui il trust è stato attuato, ossia quando il disponente ad esempio abbia figli o nel caso inverso che ritornino allo stesso disponente.

In particolare per il Trustee è del tutto assente *l'animus donandi* in capo al disponente: il suo intento non è quello di arricchire il trustee, bensì di trasferire i beni in un trust affinché li amministri e tuteli detto patrimonio in favore dello stesso Disponente e degli eventuali ulteriori beneficiari o per la realizzazione di uno scopo, in motivazione Cassazione civile, Sez. V, ordinanza 22 marzo 2022, n. 9173¹⁹.

¹⁹ In il Quotidiano Giuridico del 02/05/2022 Edizione Wolters Kluwer Srl di G. P. D'Amato

L'apposizione del vincolo sui beni conferiti nel trust, in quanto tale, determina l'utilità rappresentata dalla separazione dei beni (limitativa della regola generale di cui all'art. 2740 c.c.), la quale non concreta, di per sé, alcun effettivo e definitivo incremento patrimoniale in capo al trustee, ma soltanto al beneficiario finale, ove esistente, che si concretizza in un momento successivo, quando il trust ha raggiunto lo scopo per cui è stato costituito.

Pertanto, le auto devolute in trust potranno partecipare in maniera costante alla prestigiosa competizione, nonché, potranno essere ad esempio date in comodato anche a piloti terzi prestigiosi per la loro conduzione e; perché no, anche date in locazione – e quindi con vantaggi economici per il trust, se ad esempio trattato come ente senza scopo di lucro o diversamente anche con scopi di lucro, e tali maggiori redditi non influiranno sui redditi del disponente e beneficiari²⁰ - per poter consentire di partecipare da parte di chi pur non possedendo un'auto dell'epoca, ma vuole ripercorre ed assaporare l'ebbrezza della partecipazione alla **“corsa più bella del mondo”**.

²⁰ Per una breve disamina della tassazione dei redditi dei trust s.v. di G.P. D'Amato *Il trust holding la tutela ed operatività rispetto alla holding società di capitali, e con una notevole convenienza fiscale* IN **MECCANICA E FONDERIA**, N. 76 APRILE MAGGIO 2022 PAG. 26 E SEGG.

Tutelato il consumatore contro l'esecuzione, anche non opposta e divenuta definitiva, ed anche dopo la vendita, per i contratti -tra l'altro di mutuo, finanziamento e fideiussione- che presentano clausole considerate “*abusive*” dalle disposizioni e sentenze comunitarie.

Gregorio Pietro D'Amato²¹

1.Premessa dei fatti di causa. 2. Decisione delle SU. Cass. civ., Sez. Unite, Sent., (data ud. 07/02/2023) 06/04/2023, n. 9479 resa nell'interesse della legge. 3. I presupposti Giuridici della decisione a SU n. 9479/2023 della Suprema Corte di Cassazione. 4. Il seguito che intendono assicurare le SU alla sentenza della CGUE del 17 maggio 2022 in cause riunite C-693/19, SPV Project 1503, e C-831/19 a tutela dei consumatori. 5. Indicazioni dei giudici di legittimità ai giudici del merito per valutare le clausole abusive per i consumatori. 6. Primi effetti dei giudici di merito dopo la sentenza SU n. 9479/2023. 7.Conclusioni.

1.Premessa dei fatti di causa.

A seguito di stipula di contratto di fideiussione del 2007 la Banca Creditrice procedeva ad escutere il garante a seguito del mancato pagamento del garantito e non avendo ottenuto quanto richiesto procedeva all'esecuzioni sui beni immobili del fideiussore. Dopo la concessione del procedimento monitorio da parte del Tribunale di Sondrio la parte ingiunta non oppose.

Attraverso il titolo divenuto esecutivo la banca creditrice intervenne nella procedura di espropriazione immobiliare che era stata intrapresa, nei confronti della parte che si era resa fideiussore davanti al Tribunale di Busto Arsizio, per la procedura iniziata da altro creditore in forza di contratto di mutuo ipotecario rimasto inadempito.

La Banca Creditrice che aveva ottenuto il titolo esecutivo della sua debitrice in qualità di fideiussore cedette il suo credito che continuò nell'iniziata procedura esecutiva da parte del cessionario.

Disposta la vendita che venivano trasferiti in data 11 giugno 2019 con aggiudicazione e versamento del prezzo e il giudice dell'esecuzione procedeva a depositare il progetto di distribuzione della somma ricavata, che l'esecutata contestava, adducendo l'insussistenza del diritto di credito della cessionaria E. Srl in ragione della nullità del titolo costituito dal decreto ingiuntivo, giacché emesso da giudice territorialmente incompetente. Il giudice

²¹ Direttore Scientifico, dottore commercialista, giornalista.

dell'esecuzione, con ordinanza del 24 ottobre 2020, dichiarava esecutivo il progetto di distribuzione depositato.

Avverso tale ordinanza l'esecutata proponeva opposizione ex art. 617 c.p.c., ribadendo la precedente contestazione sulla nullità del titolo azionato esecutivamente, per essere stato il decreto ingiuntivo emesso da giudice territorialmente incompetente, in quanto adito sulla scorta di una clausola del contratto di fideiussione illegittimamente derogatrice del foro del consumatore (ossia, il Tribunale di Busto Arsizio, comune di residenza dell'ingiunta), qualità che essa poteva vantare anche come fideiussore alla luce del mutamento di giurisprudenza nella materia.

Ed il Tribunale di Busto Arsizio rigettava l'opposizione ex art. 617 c.p.c. con sentenza resa pubblica il 23 luglio 2021.

Ricorreva alla Suprema Corte per la cassazione di tale sentenza l'esecutata **ai sensi della Cost., art. 111, comma 7, ricorso straordinario.**

Il pubblico ministero ha depositato le proprie conclusioni scritte, con le quali ha chiesto che il giudizio venga dichiarato estinto, sollecitando, però, la Corte ad enunciare il principio di diritto nell'interesse della legge, ai sensi dell'art. 363 c.p.c.²², reputando ciò necessario **"a fronte della particolare rilevanza della questione e della situazione di grave incertezza interpretativa determinata dalle quattro recenti sentenze del 17 maggio 2022 della Corte di Giustizia**, tutte relative ad analoghe vicende, inerenti le sorti del giudicato nazionale dinanzi alla normativa Eurounitaria qualificata inderogabile dalla CGUE.

Con provvedimento in data 7 luglio 2022, il Presidente titolare della Terza sezione civile ha rimesso gli atti al Primo Presidente, evidenziando che il ricorso pone una questione di massima di particolare importanza e coinvolge materie di competenza tabellare di diverse Sezioni civili della Corte, così da rendersi necessaria una pronuncia delle Sezioni Unite.

²² **Art. 363 c.p.c.** Quando le parti non hanno proposto ricorso nei termini di legge [c.p.c. 325] o vi hanno rinunciato [c.p.c. 306], ovvero quando il provvedimento non è ricorribile in cassazione e non è altrimenti impugnabile, il Procuratore generale presso la Corte di cassazione [c.p.c. 426] può chiedere che la Corte enunci nell'interesse della legge il principio di diritto al quale il giudice di merito avrebbe dovuto attenersi.

La richiesta del procuratore generale, contenente una sintetica esposizione del fatto e delle ragioni di diritto poste a fondamento dell'istanza, è rivolta al primo presidente, il quale può disporre che la Corte si pronunci a sezioni unite se ritiene che la questione è di particolare importanza.

Il principio di diritto può essere pronunciato dalla Corte anche d'ufficio, quando il ricorso proposto dalle parti è dichiarato inammissibile, se la Corte ritiene che la questione decisa è di particolare importanza.

La pronuncia della Corte non ha effetto sul provvedimento del giudice di merito.

2. Decisione delle SU. Cass. civ., Sez. Unite, Sent., (data ud. 07/02/2023) 06/04/2023, n. 9479 resa nell'interesse della legge.

Le Sezioni unite dopo che il procedimento è stato dichiarato estinto ha ritenuto, tuttavia, e con decisione pienamente condivisibile e giusta a parere di chi scrive, di doversi soffermare su una questione di particolare importanza che trova origine proprio dalla proposizione del ricorso e di utilizzare, così, il potere, che l'art. 363 , comma 3, c.p.c., che assegna alla Corte di Cassazione, **di enunciare il principio di diritto nell'interesse della legge**; ciò che la declaratoria di estinzione conseguente alla rinuncia al ricorso non impedisce (Cass., S.U., 6 settembre 2010, n. 19051 ; Cass. S.U., 24 settembre 2018, n. 22438).

Le SU rilevano che si tratta della questione che - come evidenziato sia dalla ricorrente, che dal pubblico ministero - è sorta a seguito di quattro coeve pronunce della CGUE, emesse dal Collegio della Grande Sezione in data 17 maggio 2022 (sentenza in C-600/19, Ibercaja Banco; sentenza in cause riunite C-693/19, SPV Project 1503, e C831/19, Banco di Desio e della Brianza; sentenza in C-725/19, Impuls Leasing Romania; sentenza in C-869/19, Unicaja Banco), una delle quali (sentenza in cause riunite C-693/19, SPV Project 1503, e C831/19, Banco di Desio e della Brianza) a seguito di rinvio pregiudiziale disposto dal Tribunale di Milano con ordinanze del 10 agosto 2019 e del 31 ottobre 2019.

Pertanto, la questione di diritto che scaturisce dalle citate sentenze del Giudice di Lussemburgo - e, segnatamente, dalla pronuncia da ultimo citata (di seguito anche soltanto: sentenza "SPV/Banco di Desio") - riveste una rilevanza davvero peculiare, pari alla complessità dei temi che essa intercetta, così da fornire evidente giustificazione all'intervento nomofilattico che queste Sezioni Unite intendono assumere ai sensi dell'art. 363 c.p.c..

Essa, per i connotati che la caratterizzano e per le implicazioni che ne discendono, si presta, altresì, ad essere esempio paradigmatico di come possa trovare virtuosa applicazione con il nuovo istituto che prevede il rinvio pregiudiziale di cui all'art. 363 bis c.p.c.²³. rimesso alla valutazione del giudice di merito in base a concorrenti presupposti **(questione di diritto, necessaria alla definizione anche parziale del giudizio non ancora risolta da questa Corte di cassazione, che presenta gravi difficoltà interpretativa e che è suscettibile di porsi in numerosi giudizi)**, tutti ricorrenti nel caso in esame.

²³ Introdotto dal D.lgs. n. 10 ottobre 2022, n. 149, art. 3, comma 27, lett. c, con decorrenza dal 1 gennaio 2023 per effetto del D.lgs. n. 149 del 2022, art. 35 , comma 7, come sostituito dalla L. 29 dicembre 2022, n. 197 , art. 1 , comma 380, lett. a),

Le SU precisano in maniera chiara e condivisibile che l'enunciazione del principio di diritto nell'interesse della legge, ex art. 363 c.p.c., non ha "un carattere meramente esplorativo o preventivo", **ma si lega necessariamente alla fattispecie concreta oggetto di cognizione** (Cass., S.U., n. 404/2011 e Cass., S.U., n. 23469/2016).

E ciò anche là dove la norma anzidetta intesta tale potere direttamente in capo alla Corte di cassazione (comma 3 dell'art. 363 c.p.c.) e ne attiva, dunque, la funzione nomofilattica pur a prescindere, eccezionalmente, dalla decisione sul fondo delle censure con effetti sul concreto diritto dedotto in giudizio.

Dunque, anche nell'applicazione dell'istituto del principio di diritto nell'interesse della legge rimane viva e vitale quella necessaria compenetrazione tra l'esercizio dei compiti di nomofilachia e i "fatti della vita" portati dalle parti dinanzi al giudice. Ciò dà fondamento alle ragioni di una disciplina che, a fronte di questioni di diritto e di fatto rivestenti particolare importanza, **consente di pronunciare una regola di giudizio che, sebbene non influente sulla concreta vicenda processuale, serva tuttavia come criterio di decisione di casi analoghi o simili** (tra le altre, Cass., S.U., n. 27187/2007 e Cass., S.U., n. 19051/2010).

Pertanto, le SU richiama proprio alla funzione e compito nomofilattico a cui è chiamata la Corte di Cassazione ed in particolare le SU, e come del resto già chi scrive ha evidenziato che gli arresti a SU le corti di merito dovrebbero attenersi per non "intasare" la corte di legittimità²⁴ con decisioni uguali sotto un punto di vista del diritto tanto che le stesse sezioni di legittimità adottano ordinanze e non sentenze per l'evidente e pacifica decisione in diritto già decisa.

Le SU evidenziano che la fattispecie che qui rileva ha riguardo attiene all'emissione di un decreto ingiuntivo in favore di un professionista che il consumatore non ha opposto, lamentando, però, in sede di procedura esecutiva per il soddisfo del credito ingiunto, l'omesso rilievo officioso del giudice del procedimento monitorio su una clausola abusiva (nella specie, di deroga del foro del consumatore) presente nel contratto fonte di quel credito e, quindi, chiedendo al giudice dell'esecuzione di farsi carico del controllo sull'abusività della clausola contrattuale.

²⁴ in questa rivistagiuridicadirittoecrisidimpresa.it aprile 2023 pagg. 10 e segg. di G.P. D'Amato "La Corte di Cassazione e la funzione nomofilattica! Nonostante provvedimenti a Sezioni Unite ci sono provvedimenti di merito difformi".

Avendo le strette coordinate della pronuncia da adottare ai sensi dell'art. 363 c.p.c. sono, dunque, quelle, soltanto, della tutela consumeristica di **cui alla direttiva 93/13/CEE**, concernente l'abusività di clausole presenti in contratto concluso con professionista, nel contesto dell'anzidetta specifica scansione processuale di diritto nazionale.

La sentenza della CGUE in cause riunite C-693/19, SPV Project 1503, e C-831/19, Banco di Desio e della Brianza

Pernato le SU hanno stabilito il seguente principio di diritto si badi bene non per il caso *de quo* ma nell'interesse della legge, e quindi si ritiene valido erga omnes in quanto impone al Giudice di merito di ottemperare agli enunciati e seguenti principi di diritto:

i. Fase monitoria:

Il giudice del monitorio:

a) **deve svolgere, d'ufficio, il controllo sull'eventuale carattere abusivo delle clausole del contratto stipulato tra professionista e consumatore in relazione all'oggetto della controversia;**

b) a tal fine procede in base agli elementi di fatto e di diritto in suo possesso, integrabili, ai sensi dell'art. 640 c.p.c., con il potere istruttorio d'ufficio, da esercitarsi in armonia con la struttura e funzione del procedimento d'ingiunzione:

b.1.) potrà, quindi, chiedere al ricorrente di produrre il contratto e di fornire gli eventuali chiarimenti necessari anche in ordine alla qualifica di consumatore del debitore;

b.2) ove l'accertamento si presenti complesso, non potendo egli far ricorso ad un'istruttoria eccedente la funzione e la finalità del procedimento (ad es. disporre c.t.u.), dovrà rigettare l'istanza d'ingiunzione;

c) all'esito del controllo:

comma 1) se rileva l'abusività della clausola, ne trarrà le conseguenze in ordine al rigetto o all'accoglimento parziale del ricorso;

comma 2) se, invece, il controllo sull'abusività delle clausole incidenti sul credito azionato in via monitoria desse esito negativo, pronuncerà decreto motivato, ai sensi dell'art. 641 c.p.c., anche in relazione alla anzidetta effettuata deliberazione;

comma 3) il decreto ingiuntivo conterrà l'avvertimento indicato dall'art. 641 c.p.c., nonché l'espresso avvertimento che in mancanza di opposizione il debitore-consumatore non potrà più far valere l'eventuale carattere abusivo delle clausole del contratto e il decreto non opposto diventerà irrevocabile.

ii. **Fase esecutiva.**

Il giudice dell'esecuzione:

- a) in assenza di motivazione del decreto ingiuntivo in riferimento al profilo dell'abusività delle clausole, ha il dovere - da esercitarsi sino al momento della vendita o dell'assegnazione del bene o del credito - di controllare la presenza di eventuali clausole abusive che abbiano effetti sull'esistenza e/o sull'entità del credito oggetto del decreto ingiuntivo;
- b) ove tale controllo non sia possibile in base agli elementi di diritto e fatto già in atti, dovrà provvedere, nelle forme proprie del processo esecutivo, ad una sommaria istruttoria funzionale a tal fine;
- c) dell'esito di tale controllo sull'eventuale carattere abusivo delle clausole - sia positivo, che negativo - informerà le parti e avviserà il debitore esecutato che entro 40 giorni può proporre opposizione a decreto ingiuntivo ai sensi dell'art. 650 c.p.c. per fare accertare (solo ed esclusivamente) l'eventuale abusività delle clausole, con effetti sull'emesso decreto ingiuntivo;
- d) fino alle determinazioni del giudice dell'opposizione a decreto ingiuntivo ai sensi dell'art. 649 c.p.c., non procederà alla vendita o all'assegnazione del bene o del credito;
- e) se il debitore ha proposto opposizione all'esecuzione ex art. 615, comma 1, c.p.c., al fine di far valere l'abusività delle clausole del contratto fonte del credito ingiunto, il giudice adito la riqualificherà in termini di opposizione tardiva ex art. 650 c.p.c. e rimetterà la decisione al giudice di questa (*translatio iudicii*);
- f) se il debitore ha proposto un'opposizione esecutiva per far valere l'abusività di una clausola, il giudice darà termine di 40 giorni per proporre l'opposizione tardiva - se del caso rilevando l'abusività di altra clausola - e non procederà alla vendita o all'assegnazione del bene o del credito sino alle determinazioni del giudice dell'opposizione tardiva sull'istanza ex art. 649 c.p.c. del debitore consumatore.

iii. Fase di cognizione

Il giudice dell'opposizione tardiva ex art. 650 c.p.c.:

- a) una volta investito dell'opposizione (solo ed esclusivamente sul profilo di abusività delle clausole contrattuali), avrà il potere di sospendere, ex art. 649 c.p.c., l'esecutorietà del decreto ingiuntivo, in tutto o in parte, a seconda degli effetti che l'accertamento sull'abusività delle clausole potrebbe comportare sul titolo giudiziale;

b) procederà, quindi, secondo le forme di rito.

Pertanto, da oggi in poi il giudice *a quo* si ritiene che non valutarne ed attenersi ai principi di diritto sopra riportati.

3. I presupposti Giuridici della decisione a SU n. 9479/2023 della Suprema Corte di Cassazione.

È stato ricordato da autorevole giurista²⁵ che: *“la Cassazione deve applicare oltre alle norme del suo ordinamento nazionale, anche quelle dell’Unione europea. L’art. 117 Cost. dispone che “la potestà legislativa è esercitata dallo Stato e dalle Regioni nel rispetto della Costituzione, nonché dei vincoli derivanti dall’ordinamento comunitario e dagli obblighi internazionali”. Si specifica così il consenso espresso dall’art. 11 Cost., in condizioni di parità con gli altri Stati, alle “limitazioni di sovranità” necessarie ad un ordinamento che assicuri la pace e la giustizia tra le nazioni”.*

²⁵ Dott. Pietro Curzio Primo Presidente della Corte di Cassazione in occasione della giornata di Studio “Identità nazionale degli stati membri, primato del diritto dell’unione europea, stato di diritto e indipendenza dei giudici nazionali” pagg. 56 e segg. per le celebrazioni del 70° anniversario della corte di giustizia dell’unione europea. Roma, palazzo della Consulta, 5 settembre 2022.....cfr pag. 58 *“L’Unione non ha competenza generale ed omnicomprensiva, ma delimitata dal principio di attribuzione: “agisce esclusivamente nei limiti delle competenze che le sono attribuite dagli stati membri per realizzare gli obiettivi da questi stabiliti”, secondo l’art. 5 del TUE, che in due diverse norme (5, paragrafo 2 e 4, paragrafo 1), afferma e ribadisce: “qualsiasi competenza non attribuita all’Unione nei trattati appartiene agli stati membri”.*

Le questioni sono rese più complesse dall’affiancamento di un secondo principio, quello di sussidiarietà, per cui nei settori non di competenza esclusiva l’Unione interviene soltanto “se ed in quanto gli obiettivi dell’azione prevista non possono essere conseguiti in misura sufficiente dagli stati membri... ma possono, a motivo della portata o degli effetti dell’azione in questione, essere conseguiti meglio a livello di Unione”.

All’interno di tale ambito, il giudice nazionale deve applicare le disposizioni europee previa verifica che possano essere applicate direttamente, senza la mediazione di una legge nazionale. A tal fine, deve accertare che le disposizioni da osservare siano chiare, precise e suscettibili di applicazione immediata, non condizionata ad alcun provvedimento formale dello stato membro.

... La Costituzione ha una sua architettura e complessi equilibri interni. La disciplina concreta e specifica di un diritto sancito dalla Costituzione deve considerarli attentamente. A svolgere questa funzione è chiamato prioritariamente il legislatore ordinario. Il giudice, a sua volta, quando interpreta una norma, non può non tenerne conto. La difficoltà dell’interpretazione conforme alla Costituzione deriva spesso proprio dalla necessità di non assolutizzare un diritto ma di contemperarlo con altri diritti di pari o superiore rilievo costituzionale.

È evidente che questa complessa valutazione in sede interpretativa non può spingersi sino alla elaborazione di una norma nuova con l’assunzione di un ruolo sostitutivo del legislatore, né può spingersi ad elidere dall’ordinamento interno una norma vigente, assumendo un ruolo sostitutivo della Corte costituzionale. In tale ottica, mostra la sua inadeguatezza anche il meccanismo della “disapplicazione” della norma da parte del giudice nazionale.

Quando il bilanciamento oltrepassa i limiti della interpretazione e si colloca in una dimensione che richiede una decisione sul possibile contrasto tra una norma e i diritti riconosciuti a livello costituzionale allora il giudice comune dovrebbe fare un’operazione di self-restraint, rimettendosi tendenzialmente al giudizio di chi è specificamente attrezzato per tale tipo di valutazioni.

La controprova è nella efficacia erga omnes che la decisione del giudice costituzionale può assumere, in quanto, anche se occasionata da una specifica controversia, essa è diretta a rimodellare l’ordinamento alla luce della Costituzione con efficacia generale e non limitata alla soluzione dello specifico caso. E questo è un chiaro vantaggio per la ricalibratura del sistema ordinamentale che ne deriva.

Può accadere che la norma ponga un dubbio di contrasto tanto con un diritto riconosciuto dalla Costituzione, quanto con la Carta dei diritti fondamentali o più in generale con il diritto dei Trattati ed altre norme europee.

Sempre dal citato intervento s.v. sub in nota è stato evidenziato che allorquando una decisione richiede sul possibile contrasto tra una norma e i diritti riconosciuti a livello costituzionale allora il giudice comune dovrebbe fare un'operazione di *self-restraint*, rimettendosi tendenzialmente al giudizio di chi è specificamente attrezzato per tale tipo di valutazioni.

Continua il primo Presidente nel precitato intervento che: *“La controprova è nella efficacia erga omnes che la decisione del giudice costituzionale può assumere, in quanto, anche se occasionata da una specifica controversia, essa è diretta a rimodellare l'ordinamento alla luce della Costituzione con efficacia generale e non limitata alla soluzione dello specifico caso. E questo è un chiaro vantaggio per la ricalibratura del sistema ordinamentale che ne deriva”*.

Fatta questa doverosa premessa la sentenza delle SU , e come si legge anche nella stessa parte di motivazione, si colloca armonicamente nel contesto del tradizionale perimetro entro il quale, in conformità a quanto disposto dagli artt. 19, p. 1, TUE e 267 TFUE, si svolge, al fine di garantire un'interpretazione unitaria delle norme dell'ordinamento dell'Unione (quale obiettivo imprescindibile per la stessa sopravvivenza di tale ordinamento), l'esercizio della competenza attribuita alla Corte di Lussemburgo e si assegna valore di ulteriori e vincolanti fonti del diritto Eurounitario ai sensi della Cost., artt. 11 e 117, comma 1: così, segnatamente, Corte Cost., sentenza n. 263 del 2022²⁶ alle sentenze della medesima Corte, la cui interpretazione, avente efficacia erga omnes nell'ambito dell'Unione, chiarisce e fissa il significato, nonché i limiti di applicazione, delle norme di quel diritto nel senso in cui deve o avrebbe dovuto essere inteso e applicato sin dalla data della sua entrata in vigore (tra le altre, CGUE, sentenza 22.11.2017, in C-251/16, Cussens; CGUE, sentenza 7.8.2018, in C-300/17, Hochtief; CGUE, sentenza 10.3.2022, in C-177/20, Grossmania; così anche Corte Cost., sentenze n. 113 del 1985 , n. 285 del 1993, n. 227 del 2010 , n. 54 del 2022 , n. 263 del 2022 , citata; Cass., 11 dicembre 2012, n. 22577 e Cass., 3 marzo 2017, n. 5381).

Come ricordato dalla corte Costituzionale 263 del 2022, si veda in questa rivista aprile 2023 pag. 79 e segg., “il dovere di attenersi ai vincoli derivanti dall'appartenenza dell'Italia all'Unione europea ricomprende le sentenze rese dalla CGUE in sede interpretativa, in

²⁶ S.v. in questa rivistagiuridicadirittoecrisidimpresa.it aprile 2023 pagg. 79 e segg. di G.P. D'Amato dal titolo “Il consumatore ha sempre diritto alla riduzione del costo totale del credito se restituisce in anticipo il finanziamento”

conformità al ruolo che l'art. 19, par. 1, del Trattato sull'Unione europea le assegna, anche per le sentenze che dichiarano l'invalidità di un atto dell'Unione, dal momento che la sentenza pregiudiziale ha valore non costitutivo bensì puramente dichiarativo, con la conseguenza che i suoi effetti risalgono, in linea di principio, alla data di entrata in vigore della norma interpretata. In virtù degli artt. 11 e 117, primo comma, Cost., la Corte costituzionale è garante del rispetto di tali vincoli e, pertanto, deve dichiarare l'illegittimità costituzionale di una norma che contrasta con il contenuto di una direttiva, come interpretata dalla Corte di giustizia in sede di rinvio pregiudiziale, con una sentenza dotata di efficacia retroattiva”.

Rendendosi cogente l'interpretazione fornita dalla CGUE (ovviamente, non soltanto con la sentenza "SPV/Banco di Desio") degli artt. 6 e 7 della citata direttiva 93/13/CEE. E', dunque, da ribadirsi quel rapporto di complementarità - messo in risalto da Cass., S.U., 30 ottobre 2020, n. 24107 (con estesi richiami alla giurisprudenza Eurounitaria) - che si instaura, in funzione cooperativa, tra la Corte di Giustizia dell'Unione Europea e il giudice nazionale, tale da costituire quest'ultimo non solo quale "giudice comunitario di diritto comune", ma anche di riservargli, in via esclusiva, il potere sia di interpretare il diritto interno - rendendolo, però, conforme al diritto dell'Unione o anche di disapplicarlo, ove ciò sia consentito -, sia di applicare, nel caso concreto, il diritto unionale come interpretato dalla Corte di Giustizia (CGUE, sentenza 5.4.2016, in C-689/13, PFE; CGUE, sentenza 24.9.2019, in C-573/17, Poplawski; CGUE, Grossmania, cit.).

In effetti le sentenze della Corte di Giustizia Europea ed a cui le SU fanno riferimento per la pronuncia afferivano alla richiesta se *“l'art. 6, paragrafo 1, e l'art. 7, paragrafo 1, della direttiva 93/13 debbano essere interpretati nel senso che ostano a una normativa nazionale la quale prevede che, qualora un decreto ingiuntivo emesso da un giudice su domanda di un creditore non sia stato oggetto di opposizione proposta dal debitore, il giudice dell'esecuzione non possa - per il motivo che l'autorità di cosa giudicata di tale decreto ingiuntivo copre implicitamente la validità delle clausole del contratto che ne è alla base, escludendo qualsiasi esame della loro validità - successivamente controllare l'eventuale carattere abusivo di tali clausole. Nella causa C-831/19, esso chiede altresì se la circostanza che, alla data in cui il decreto ingiuntivo è divenuto definitivo, il debitore ignorava di poter essere qualificato come "consumatore" ai sensi di tale direttiva abbia una qualsivoglia rilevanza al riguardo”.*

A tale richiesta la corte europea ha, dato la seguente risposta:

"L'art. 6, paragrafo 1, e l'art. 7, paragrafo 1, della direttiva 93/13/CEE del Consiglio, del 5 aprile 1993, concernente le clausole abusive nei contratti stipulati con i consumatori, devono essere interpretati nel senso che ostano a una normativa nazionale la quale prevede che, qualora un decreto ingiuntivo emesso da un giudice su domanda di un creditore non sia stato oggetto di opposizione proposta dal debitore, il giudice dell'esecuzione non possa - per il motivo che l'autorità di cosa giudicata di tale decreto ingiuntivo copre implicitamente la validità delle clausole del contratto che ne è alla base, escludendo qualsiasi esame della loro validità - successivamente controllare l'eventuale carattere abusivo di tali clausole. La circostanza che, alla data in cui il decreto ingiuntivo è divenuto definitivo, il debitore ignorava di poter essere qualificato come "consumatore" ai sensi di tale direttiva è irrilevante a tale riguardo".

L'iter della decisione si articola sulle seguenti circostanze:

- al fine di ovviare allo squilibrio esistente tra consumatore e professionista, il giudice nazionale è tenuto a esaminare d'ufficio il carattere abusivo di una clausola contrattuale che ricade nell'ambito di applicazione della direttiva 93/13 (clausola abusiva che, ai sensi della norma imperativa di cui all'art. 6, par. 1, non vincola il consumatore), laddove disponga degli elementi di diritto e di fatto a tal riguardo necessari (p.p. 51-53);
- l'art. 7, par. 1, della direttiva 93/13 impone agli Stati membri di "fornire mezzi adeguati ed efficaci per far cessare l'inserzione di clausole abusive nei contratti stipulati tra un professionista e i consumatori" e, tuttavia, in assenza di armonizzazione delle procedure applicabili a tal fine, tali procedure, in forza del principio dell'autonomia processuale, rientrano nell'ordinamento giuridico interno degli Stati membri, "a condizione, tuttavia, che esse non siano meno favorevoli di quelle che disciplinano situazioni analoghe assoggettate al diritto interno (principio di equivalenza) e che non rendano in pratica impossibile o eccessivamente difficile l'esercizio dei diritti conferiti dal diritto dell'Unione (principio di effettività)" (p.p. 53-54).
- **Il principio dell'autorità di cosa giudicata riveste importanza sia nell'ordinamento giuridico dell'Unione sia negli ordinamenti giuridici nazionali (p. 57) e la stessa tutela del consumatore "non è assoluta", non imponendo il diritto dell'Unione "di disapplicare le norme processuali interne che attribuiscono autorità di cosa giudicata a una decisione, anche quando ciò permetterebbe di porre rimedio a una violazione di una**

disposizione, di qualsiasi natura essa sia, contenuta nella direttiva 93/13... fatto salvo tuttavia... il rispetto dei principi di equivalenza e di effettività" (p. 58).

- Il principio di equivalenza è nella specie rispettato, poiché "il diritto nazionale non consente al giudice dell'esecuzione di riesaminare un decreto ingiuntivo avente autorità di cosa giudicata, anche in presenza di un'eventuale violazione delle norme nazionali di ordine pubblico" (p. 59).

- Quanto al principio di effettività: a) esso, pur non potendo "supplire integralmente alla completa passività del consumatore interessato", impone di garantire l'effettività dei diritti spettanti ai singoli, nella specie, in base alla direttiva 93/13 ed implica "un'esigenza di tutela giurisdizionale effettiva", secondo quanto previsto dal citato art. 7, par. 1, nonché dall'art. 47 CDFUE, "che si applica, tra l'altro, alla definizione delle modalità procedurali relative alle azioni giudiziarie fondate su tali diritti"; b) "in assenza di un controllo efficace del carattere potenzialmente abusivo delle clausole del contratto di cui trattasi, il rispetto dei diritti conferiti dalla direttiva 93/13 non può essere garantito"; c) "le condizioni stabilite dalle legislazioni nazionali, alle quali si riferisce l'art. 6, paragrafo 1, della direttiva 93-13, non possono pregiudicare la sostanza del diritto spettante ai consumatori in forza di tale disposizione... di non essere vincolati da una clausola reputata abusiva" (p.p. 60-63).

- "Una normativa nazionale secondo la quale un esame d'ufficio del carattere abusivo delle clausole contrattuali si considera avvenuto e coperto dall'autorità di cosa giudicata anche in assenza di qualsiasi motivazione in tal senso contenuta in un atto quale un decreto ingiuntivo può, tenuto conto della natura e dell'importanza dell'interesse pubblico sotteso alla tutela che la direttiva 93-13 conferisce ai consumatori, privare del suo contenuto l'obbligo incombente al giudice nazionale di procedere a un esame d'ufficio dell'eventuale carattere abusivo delle clausole contrattuali" (p. 65).

- "In un caso del genere, l'esigenza di una tutela giurisdizionale effettiva impone che il giudice dell'esecuzione possa valutare, anche per la prima volta, l'eventuale carattere abusivo delle clausole del contratto alla base di un decreto ingiuntivo emesso da un giudice su domanda di un creditore e contro il quale il debitore non ha proposto opposizione" (p. 66).

E' opportuno muovere dal principio di autonomia procedurale degli Stati membri (ribadito dalla sentenza "SPV/Banco di Desio" ai p.p. 53-54) che, alla luce dell'evoluzione della giurisprudenza di Lussemburgo (dalle sentenze del 16.12.1976 - in C-33/76, Rewe e in C-

45/76, Comet - in poi), va letto sotto la lente di quella interrelazione necessaria che l'ordinamento dell'Unione viene a comporre tra situazioni giuridiche soggettive da esso stabilite e la disciplina processuale degli Stati membri, quest'ultima - in assenza di misure di armonizzazione assunte da quell'ordinamento - deputata ad assicurare, alle prime, i rimedi atti a garantire una tutela giurisdizionale effettiva (art. 19, p. 1, comma 2, TUE), quale principio generale di diritto dell'Unione derivante dalle tradizioni costituzionali comuni agli Stati membri e che, attualmente, trova affermazione nell'art. 47 CDFUE (tra le altre, CGUE, sentenza 5.11.2019, in C-192/18, Commissione c. Polonia).

Ha, quindi, preso corpo, nel contesto di un assetto complessivo che vede primeggiare l'ordinamento sovranazionale, un meccanismo di complementarità funzionale delle norme processuali nazionali rispetto al diritto Europeo sostanziale che, orientato dai principi di equivalenza ed effettività - nella calibrazione data ad essi, di volta in volta, dall'interpretazione della Corte di giustizia -, trova svolgimento in un processo dinamico e complesso di integrazione, tale che la disciplina interna sul processo, ove necessario, si debba flettere sino al punto di mostrarsi adeguata e congruente rispetto agli standard di garanzia richiesti dal diritto Eurounitario.

L'autonomia procedurale degli Stati membri, in materia di armonizzazione minima come quella regolata dalla **direttiva 93/13/CEE**, è, dunque, un valore che la stessa CGUE si preoccupa di tenere ben fermo, configurandolo come recessivo solo a certe condizioni, ossia per dare piena espansione ai principi di equivalenza ed effettività della tutela giurisdizionale.

Ciò sta a significare che le categorie e gli istituti di diritto processuale interno potranno mantenere intatto il proprio fisiologico *Spa zio applicativo* là dove sia possibile rinvenire nel sistema, e fintanto che lo sia, l'apparato di tutela giurisdizionale che garantisca appieno l'effettività del diritto Eurounitario, per come interpretato dalla CGUE nel suo ruolo di fonte del diritto e, dunque, nell'esercizio della sua funzione nomogenetica.

È una prospettiva, quindi, che porta ad individuare nell'ordinamento processuale interno la disciplina adeguata a quello scopo, nel rispetto della struttura e funzione degli istituti che essa configura (e, dunque, delle categorie giuridiche in tanto implicate), operando, però, su di essa, ove necessario, quegli adattamenti che sono imposti dal diritto unionale in funzione della tutela della posizione soggettiva da esso regolata.

Di qui, come detto, il compito, cruciale, affidato al giudice nazionale/giudice comune Europeo, che, in siffatta opera di coordinamento ed integrazione attraverso gli strumenti (ormai istituzionali) dell'interpretazione conforme (sin dalla sentenza 10.4.1984, in C-14/83, Von Colson, e proprio in riferimento all'interpretazione di una direttiva, da intendersi alla luce della lettera e dello scopo di quest'ultima, al fine di conseguire il risultato indicato dall'art. 189 CEE e ora dall'art. 288 TFUE) e, se del caso (poiché la relativa attivazione si pone come sussidiaria rispetto all'interpretazione conforme: CGUE, sentenza 24.1.2012, in C282/10, Dominguez), della disapplicazione, dà, infine, concretezza al principio di leale collaborazione di cui all'art. 4 TUE, in forza del quale gli Stati membri sono tenuti ad assicurare la conformità dell'ordinamento interno al diritto dell'Unione.

4. Il seguito che intendono assicurare le SU alla sentenza della CGUE del 17 maggio 2022 in cause riunite C-693/19, SPV Project 1503, e C-831/19 a tutela dei consumatori.

Le SU con l'importantissimo e dirompente arresto **de quo** ed il terreno, giuridico e culturale su cui deve misurarsi il successivo effetto di tali arresti europei.

Per assicurare alla sentenza della CGUE del 17 maggio 2022 in cause riunite C-693/19, SPV Project 1503, e C-831/19, Banco di Desio e della Brianza, la quale - in estrema sintesi - ha affermato che, ove il consumatore non abbia fatto opposizione avverso un decreto ingiuntivo non sorretto da alcuna motivazione in ordine alla vessatorietà delle clausole presenti nel contratto concluso con il professionista e posto a fondamento del credito azionato da quest'ultimo, la "valutazione" (il "controllo") sull'eventuale carattere abusivo di dette clausole deve poter essere effettuata dal giudice dell'esecuzione dinanzi al quale si procede per la soddisfazione di quel credito.

E del resto le SU richiamano a supporto di tale interpretazione il dictum della CGUE, per la sua portata incidente - nella specifica materia implicata - sull'efficacia di giudicato che, alla luce del diritto vivente (tra le molte: Cass., 7 ottobre 1967, n. 2326; Cass., 7 luglio 1969, n. 2508; Cass., 20 aprile 1996, n. 3757 ; Cass., 11 giugno 1998, n. 5801 ; Cass., S.U., 16 novembre 1998, n. 11549 ; Cass., 24 novembre 2000, n. 15178 ; Cass., 24 marzo 2006, n. 6628 ; Cass., 6 settembre 2007, n. 18725 ; Cass., 28 agosto 2009, n. 18791 ; Cass., 11 maggio 2010, n. 11360 ; Cass., 25 ottobre 2017, n. 25317 ; Cass., 28 novembre 2017, n.

28318 ; Cass., 18 luglio 2018, n. 19113 ; Cass., 24 settembre 2018, n. 22465 ; Cass., 4 novembre 2021, n. 31636), si viene a determinare, in conseguenza della mancata opposizione al decreto ingiuntivo, non solo sulla pronuncia esplicita della decisione, ma anche sugli accertamenti che ne costituiscono i necessari e inscindibili antecedenti o presupposti logico-giuridici, non pone affatto in crisi gli equilibri di quel rapporto, stabile e fecondo, tra ordinamenti, i quali - soprattutto a partire dal Trattato di Maastricht e con l'avvento della Carta dei diritti fondamentali dell'Unione Europea (CDFUE) e, quindi, del Trattato di Lisbona - mirano ad una integrazione sempre più profonda, i cui orizzonti si aprono ad un territorio più vasto di quello, tradizionale, in cui rivestiva centralità assorbente l'efficienza del mercato, per annettervi, non soltanto in via mediata, le esigenze di tutela della persona e, quindi, per costruire una "comunità di diritti".

Un siffatto contesto, sempre più maturo, ha alimentato una declinazione anche in termini personalistici della figura del consumatore, alla quale i Trattati assegnano un ruolo centrale "nella definizione e nell'attuazione di altre politiche o attività dell'Unione" (art. 12 TFUE), tale da garantirne un elevato livello di protezione che va oltre gli interessi strettamente economici (pur presenti e rilevanti), per estendersi alla salute e alla sicurezza (art. 169 TFUE), in un'ottica che la Carta di Nizza complessivamente ascrive al principio di solidarietà (art. 38 CDFUE), ossia a quel paradigma comune alle tradizioni costituzionali degli Stati membri che, come malta preziosa, fa da collante tra i diritti e i doveri del singolo nell'ambito di una collettività.

E' una prospettiva alla cui concretezza cooperano anche gli obiettivi e l'economia generale della direttiva 93/13/CEE , la quale, in armonia con le previsioni dei Trattati e della CDFUE, "nel suo complesso, costituisce un provvedimento indispensabile per l'adempimento dei compiti affidati all'Unione e, in particolare, per l'innalzamento del livello e della qualità della vita all'interno di quest'ultima" (CGUE, sentenze: del 26.10.2006, in C-168/05, Mostaza Claro; del 4.6.2009, in C-243/08, Pannon GSM; del 6.10.2009, in C-40/08, Asturcom Telecomunicaciones; del 14.6.2012, in C-618/10, Banco E Spa ñol de Crèdito).

Trattasi, quindi, di obiettivi valoriali comuni ai Paesi dell'Unione e che, in ambito nazionale, possono rinvenirsi in quella correlazione - cui dà risalto, segnatamente, la giurisprudenza costituzionale in sintonia con le coordinate dell'ordinamento sovranazionale - tra protezione degli interessi dei consumatori e utilità sociale, nonché

sicurezza, libertà, dignità umana (alle quali la legge costituzionale n. 1 del 2022 ha aggiunto salute ed ambiente), che la Cost., comma 2 dell'art. 41 ha assunto a limiti generali della libertà di iniziativa economica garantita dal comma 1 della stessa norma della Carta fondamentale (tra le altre: Corte Cost., sentenze n. 270 del 2010 e n. 210 del 2015 e, in precedenza, la sentenza n. 241 del 1990; cfr. anche, per la giurisprudenza di legittimità, Cass., S.U., 12 dicembre 2014, n. 26242 e n. 26243).

Pertanto, è proprio tramite gli artt. 6 e 7 della citata direttiva, alla stregua della lettura che ne ha dato la CGUE con la sentenza "SPV/Banco di Desio", nel solco dei propri precedenti in materia (oltre a quelli citati al p. 5.1., cfr. CGUE: sentenza 14.3.2013, in C-415/11, Aziz; sentenza 13.9.2018, in C-176/17, Profi Credit Polska; sentenza 20.9.2018, in C-448/17, EOS KSI; inoltre, successivamente al 17 maggio 2022, v. anche: CGUE, sentenza 30.6.2022, in C-170/21, Profi Credit Bulgaria), che si impone, nel contesto del rapporto contrattuale instauratosi tra professionista e consumatore, il riequilibrio della posizione strutturalmente minorata di quest'ultimo sia sotto il profilo del potere negoziale, che per il livello di informazione, così da esserne vulnerata la scelta, consapevole e razionale, volta a soddisfare, attraverso quel contratto, le esigenze quotidiane della vita.

Ciò che può ottenersi "solo grazie a un intervento positivo da parte di soggetti estranei al rapporto contrattuale" (così già CGUE, sentenza 27.6.2000, in cause riunite C-240/98 e C-244/98, Océano; successivamente, tra le altre, le citate sentenze Mostaza Claro e Asturcom Telecomunicaciones, nonché CGUE: sentenza 9.11.2010, in C-137/08, VB Pènzügyi Lizing e sentenza 14.6.2012, C-618/10, Banco E Spa Piol de Crèdito), ossia, nella sede processuale, tramite il dovere del giudice investito dell'istanza di ingiunzione di esaminare d'ufficio il carattere abusivo della clausola contrattuale e di dare conto degli esiti di siffatto controllo.

Sicché, **l'inattività del giudice del procedimento monitorio**, ove non rimediabile in una sede successiva (si veda anche la citata sentenza EOS KSI e, segnatamente, la sentenza in C-600/19, Ibercaja Banco, del 17.5.2022), **impedirebbe definitivamente di colmare proprio nel processo quel dislivello sostanziale esistente tra i contraenti, facendo gravare la violazione dell'obbligo del rilievo officioso della abusività della clausola negoziale sul consumatore, sebbene questi sia rimasto privo di tutte le "informazioni" che gli sono dovute per porlo in condizione di determinare la portata dei suoi diritti** (cfr. le citate sentenze Banco E Spa Piol de Crèdito ed EOS KSI, nonché CGUE, sentenza

18.2.2016, in C-49/14, Finanmadrid) al fine di poter esercitare, per la prima volta, la propria difesa in sede di opposizione al decreto ingiuntivo "con piena cognizione di causa" (così la citata sentenza Ibercaja Banco).

E, tuttavia, è proprio la carente attivazione del giudice del monitorio - mancato rilievo officioso e omessa motivazione, imposti da norma imperativa (art. 6, par. 1, della direttiva 93/13/CEE) - che comporta, secondo il diritto dell'Unione (nell'interpretazione vincolante della CGUE: cfr. anche sentenza Ibercaja Banco), che la decisione adottata, sebbene non fatta oggetto di opposizione, è comunque insuscettibile di dar luogo alla formazione, stabile e intangibile, di un giudicato, così da consentire anche nella contigua sede esecutiva, dove si procede per l'attuazione del diritto accertato, una riattivazione del contraddittorio impedito sulla questione pregiudiziale pretermessa (concernente, per l'appunto, l'assenza di vessatorietà delle clausole del contratto) e, quindi, di un meccanismo processuale (come si vedrà nel prosieguo) che possa rimettere in discussione anche l'accertamento sul bene della vita implicato dal decreto ingiuntivo, ossia il credito riconosciuto giudizialmente.

In altri termini - ove si legga una tale vicenda attraverso la lente di una tradizionale e icastica descrizione della scansione processuale del procedimento monitorio -, sarebbe monca *la provocatio ad opponendum* (ossia la "provocazione a contraddire": Cass., S.U., 1 marzo 2006, n. 4510) che il decreto ingiuntivo innesca, richiedendo che il debitore si attivi entro un certo termine per evitare altrimenti la c.d. *impositio silentii* (il giudicato o la c.d. "preclusione da giudicato": la citata Cass., S.U., n. 4510/2006) sul provvedimento d'ingiunzione emesso.

Dunque, nel nostro caso (ma analogamente in quello di cui alla coeva sentenza Ibercaja Banco), **è proprio l'impedimento al contraddittorio, differito, sulla pregiudiziale dell'abusività delle clausole, conseguente all'omissione del giudice, che frustra il diritto di azione e difesa del consumatore, vulnerandone in modo insostenibile la tutela giurisdizionale effettiva, così da rendere vuota prescrizione anche quella, dettata dall'art. 7, par. 1, della direttiva 93/13/CEE** (in ragione del 24 Considerando), che impone agli Stati membri di predisporre "mezzi adeguati ed efficaci per far cessare l'inserzione di clausole abusive nei contratti stipulati tra un professionista e i consumatori. La tutela effettiva rimediale configurata, nella specie, dalla CGUE a fronte della violazione di una disciplina dal carattere imperativo specificamente dettata dal diritto dell'Unione (direttiva 93/13/CEE), che quella tutela intende assicurare appieno, trova, infatti,

radicamento in principi - del contraddittorio e del pieno dispiegamento del diritto di azione e di difesa in giudizio - che rappresentano, insieme all'imparzialità e terzietà del giudice, nonché alla motivazione dei provvedimenti giudiziari, i cardini del "giusto processo" di cui agli artt. 47 CDFUE e 6 CEDU e che, del pari, costituiscono il nucleo indefettibile delle garanzie fondamentali somministrate anche dalla Cost., artt. 24 e 111, quali "principi supremi dell'ordine costituzionale italiano" (Corte Cost., sentenza n. 238 del 2014) che attengono all'esercizio della giurisdizione.

Le SU pertanto intendono percorrere **nel dettare i principi nell'interesse della legge è quella:**

- i. che si presta, anzitutto, ad operare, con convinzione, la necessaria saldatura tra ordinamenti, sovranazionale e interno, che è la cifra, anche culturale, attraverso la quale rendere concretamente operante il principio di effettività della tutela nella sua duplice declinazione, presente nelle pieghe della giurisprudenza della Corte di Lussemburgo, negativa (volta a superare gli ostacoli che, in ambito nazionale, si frappongono alla piena realizzazioni delle libertà e dei diritti riconosciuti dall'Unione) e pro-attiva (diretta ad individuare le misure e i rimedi idonei alla piena espansione della tutela di quelle libertà e di quei diritti).

Una via, che, al tempo stesso, sia però tale da preservare, sin dove il principio preminente anzidetto lo renda possibile, i doverosi margini di autonomia procedurale, ambito nel quale è dato tradurre, nei termini cooperativi innanzi evidenziati, il valore persistente dell'ordinamento processuale nazionale.

ii. Per la fase monitoria:

Secondo la giurisprudenza della CGUE (tra le altre: le citate sentenze Pannon, Banco E Spanol de Credito, Aziz, Profi Credit Polska; inoltre, le sentenze: 9.11.2010, in C-137/08, VB Pènzügyi Lizing; 11.3.2020, in C-511/17, Lintner; 4.6.2020, in C-495/19, Kancelaria Medius; 30.6.2022, in C-170/21, Profi Credit Bulgaria), **il giudice nazionale è tenuto ad esaminare d'ufficio la natura abusiva di una clausola contrattuale, connessa all'oggetto della controversia, purché gli elementi di diritto e di fatto già in suo possesso suscitino seri dubbi al riguardo, dovendo, quindi, adottare d'ufficio misure istruttorie necessarie per completare il fascicolo, chiedendo alle parti di fornirgli informazioni aggiuntive a tale scopo.**

Sono principi enunciati **anche in riferimento al procedimento d'ingiunzione** e, del resto, avuto riguardo proprio all'ingiunzione di pagamento Europea (IPE), disciplinata dal regolamento n. 1896-2006, la Corte di Lussemburgo ha affermato che il giudice investito della domanda del creditore può richiedere, anche d'ufficio, ed al fine di procedere all'esame del carattere eventualmente abusivo di alcune clausole, informazioni complementari ovvero la produzione di ulteriori documenti dalla parte interessata e che, pertanto, va considerata contraria al diritto dell'UE una normativa nazionale che qualifichi come irricevibili tali documenti aggiuntivi (sentenza 19.12.2019, in cause riunite C-453/18 e C-494/18, Bondora AS).

Sempre nel contesto del procedimento d'ingiunzione, nel quale, per l'appunto la partecipazione del debitore consumatore è consentita solo nella fase dell'opposizione al decreto monitorio, la CGUE ha affermato che il dovere del giudice di disapplicazione una clausola contrattuale abusiva può riguardare anche soltanto "una parte del credito fatto valere" e, in tale ipotesi, "il giudice dispone della facoltà di respingere parzialmente detta domanda, a condizione che il contratto possa sussistere senza nessun'altra modifica o revisione o integrazione, circostanza che spetta a detto giudice verificare" (così la citata sentenza Profi Credit Bulgaria).

Gli approdi della giurisprudenza Eurounitaria non pongono soverchi problemi di compatibilità con l'assetto processuale interno, delineato dagli artt. 633 -644 c.p.c., il quale rende certamente praticabile **il doveroso controllo, da parte del giudice, sull'eventuale carattere abusivo delle clausole del contratto stipulato tra professionista e consumatore, così, in ragione degli esiti del rilievo d'ufficio** (sussistenza o meno della vessatorietà incidente, in tutto o in parte, sull'oggetto della domanda monitoria), da addivenire al rigetto del ricorso (che non preclude la riproposizione della domanda: art. 640 , ultimo comma, c.p.c.), ovvero al suo consentito accoglimento parziale (per tutte, Cass., S.U., n. 4510/2006 , citata; in armonia, quindi, con la surrichiamata sentenza della CGUE Profi Credit Bulgaria).

Del resto, non può, infatti, seguirsi a detta delle SU la diversa tesi secondo la quale il c.d. "diritto all'interpello" del consumatore imporrebbe al giudice di emettere il decreto ingiuntivo, evidenziando la presenza di uno o più profili di abusività delle clausole

contrattuale, per invitare, poi, il consumatore stesso a prendere posizione sul punto mediante la proposizione dell'opposizione.

Saggiando il punto di rottura tra le esigenze di certezza dei rapporti giuridici, presidiate dal principio di immutabilità della decisione, e quelle di effettività della tutela del consumatore imposte dalla direttiva 93/13/CEE, assegnando, per le ragioni anzidette, prevalenza a quest'ultime.

Ma ancor prima, nel costringere il consumatore a proporre l'opposizione per far valere i propri diritti, si pone in contrasto con lo stesso principio del rilievo d'ufficio del carattere abusivo delle clausole contrattuali che anche nell'ambito del procedimento monitorio è funzionale all'effettività della tutela del consumatore sotto il profilo della non vincolatività delle clausole medesime, ai sensi dell'art. 6, par. 1, della anzidetta direttiva.

5. Indicazioni dei giudici di legittimità ai giudici del merito per valutare le clausole abusive per i consumatori.

I giudici di legittimità danno anche le indicazioni a cui il giudice di merito dovranno d'ora in poi attenersi rispetto all'esercizio del controllo officioso cui è tenuto il giudice del monitorio sono i poteri istruttori consentiti dall'art. 640, comma 1, c.p.c. (poteri, del resto, già valorizzati, sebbene in un diverso ambito, dalla Corte costituzionale con la sentenza n. 410 del 2005); **ciò, dunque, al fine di risolvere i seri dubbi, sorti in base agli elementi già in suo possesso, sulla presenza di clausole vessatorie** (ovviamente anche in punto di competenza territoriale in violazione del foro, inderogabile, del consumatore di cui al D.lgs. n. 206 del 2005, art. 33, comma 2, lett. u), che rendono "insufficientemente giustificata la domanda", impedendone l'accoglimento in tutto o in parte.

- A. Il giudice dovrà, quindi, sollecitare il ricorrente a "provvedere alla prova" del credito anche sotto il profilo che la relativa spettanza, in parte o per l'intero, non sia esclusa dai profili di abusività negoziale rilevati, a tal fine richiedendo che sia prodotta pertinente documentazione (anzitutto, il contratto su cui si basa il credito azionato) e/o che siano forniti i chiarimenti necessari.

Tuttavia, l'obbligo del rilievo officioso del giudice del monitorio in funzione dell'effettività della tutela del consumatore non si spinge sino a richiedere che l'esercizio dei poteri istruttori, in capo al medesimo giudice, sia tale da rendersi esorbitante rispetto alla struttura, funzione e finalità della fase inaudita altera parte come configurata dal legislatore

nazionale, in cui condizione di ammissibilità della domanda d'ingiunzione è pur sempre la "prova scritta" (artt. 633 , comma 1, n. 1, e 634 c.p.c.).

Sicché, ove l'accertamento sulla vessatorietà imponga, per la sua complessità, un'istruzione probatoria non coerente con detta configurazione (ad es., richiedendosi l'assunzione di testimonianze o l'espletamento di c.t.u.), il giudice dovrà rigettare l'istanza d'ingiunzione, che il ricorrente, se riterrà, potrà comunque riproporre (evidentemente sulla scorta di ulteriori e più congruenti elementi probanti), o, invece, affidarsi alla "via ordinaria" (art. 640, ultimo comma, c.p.c.).

Così letto il sistema, l'istanza di tutela che il diritto dell'Unione impone di soddisfare non trova ostacoli nel modello processuale di diritto interno, il quale con detta istanza verrebbe, invece, a confliggere ove interpretato nel senso che il controllo sull'abusività delle clausole non possa compiersi nel procedimento d'ingiunzione, poiché esso implicherebbe necessariamente il contraddittorio delle parti, sia in ragione delle circostanze di fatto su cui si basa (art. 34 , comma 1, del codice del consumo), sia in ragione della perdita di celerità propria del rito che tale valutazione richiederebbe, con la conseguenza che il decreto dovrebbe essere comunque emesso e quel controllo rinviato in sede di giudizio di opposizione.

L'art. 641 c.p.c. richiede che il decreto ingiuntivo sia "motivato".

Tale previsione è, in riferimento a credito vantato da professionista in forza di contratto stipulato con un consumatore, da leggersi in conformità al diritto dell'Unione e dunque - secondo l'interpretazione fornita dalla CGUE proprio nella sentenza "SPV/Banco di Desio" e in quella, coeva, Ibercaja Banco (dalla quale sentenza sono tratte le citazioni che seguono) - necessitando il provvedimento che accoglie la domanda di ingiunzione di una motivazione che, pur "sommariamente,... dia atto della sussistenza dell'esame" in base al quale il giudice "ha ritenuto che le clausole in discussione non avessero carattere abusivo", in modo da consentire al debitore consumatore di "valutare con piena cognizione di causa" (così la citata sentenza Ibercaja Banco) se occorra proporre opposizione avverso il decreto ingiuntivo.

Si tratta, dunque, di un obbligo di motivazione funzionale a dare al consumatore l'informazione circa l'assolvimento, da parte del giudice adito in via monitoria, del controllo officioso sulla presenza di clausole vessatorie a fondamento del contratto fonte

del credito azionato dal professionista e che siano rilevanti rispetto all'oggetto della domanda di ingiunzione.

In quanto strumentale rispetto all'esercizio del diritto di difesa del consumatore nella fase processuale a contraddittorio pieno, una tale motivazione esige che nel decreto sia individuata, con chiarezza, la clausola del contratto (o le clausole) che abbia(no) incidenza sull'accoglimento, integrale o parziale, della domanda del creditore e che se ne escluda, quindi, il carattere vessatorio.

È, dunque, la chiara individuazione dei profili di abusività rilevanti rispetto all'oggetto dell'ingiunzione che assume centralità nell'assolvimento di detto obbligo motivazionale, questo ben potendo esprimersi in un apparato argomentativo estremamente sintetico (ad una sommaria motivazione, come detto, fa riferimento la CGUE), semmai strutturato anche per *relationem* al ricorso monitorio ove questo si presti allo scopo.

L'art. 641, comma 1, c.p.c., inoltre, rende necessario che il decreto ingiuntivo contenga l'avvertimento che, nel termine di quaranta giorni, può essere fatta opposizione al decreto ingiuntivo "e che, in mancanza di opposizione, si procederà ad esecuzione forzata".

La disposizione, in parte qua, deve essere interpretata in senso conforme al diritto Eurounitario di cui alla direttiva 93/13/CEE e, dunque, quell'avvertimento dovrà, altresì, rendere edotto il consumatore che, in assenza di opposizione, "decadrà dalla possibilità di far valere l'eventuale carattere abusivo" delle clausole del contratto (così la citata sentenza Ibercaja Banco).

Si tratta di una specificazione armonica rispetto alla ratio della norma, della quale è estesa la virtualità di significato già *in nuce*, che è nel senso di mettere sull'avviso il debitore circa l'immutabilità della decisione che troverà soddisfazione come tale.

Come anche rilevato dallo stesso pubblico ministero tramite un puntuale riferimento alla sentenza Ibercaja Banco, una volta che il decreto ingiuntivo presenti la motivazione e l'avvertimento anzidetti, la tutela del consumatore è da reputarsi rispettosa del canone dell'effettività e la maturazione del termine di cui all'art. 641 c.p.c., senza che sia stata proposta opposizione, non consentirà più successive contestazioni sulla questione di abusività delle clausole contrattuali.

B) il c.d. "seguito per il passato" (**ovvero anche "per il futuro" ove il giudice del monitorio non osservi quanto indicato al punto A).**

La portata retroattiva delle sentenze interpretative della CGUE (rammentata al p. 4.1., che precede) impone di rinvenire anche per il "passato" - ossia a fronte di decreti ingiuntivi in precedenza emessi in difetto di quanto indicato sub A) e divenuti irrevocabili, nonché di conseguenti procedimenti esecutivi ancora in corso (rispetto ai quali, dunque, il bene staggito o il credito pignorato non sia stato, rispettivamente, trasferito o assegnato, giacché in tal caso il consumatore potrà soltanto attivare, in altro giudizio, il rimedio risarcitorio: così la sentenza Ibercaja Banco) - la soluzione che, nell'ambito dell'ordinamento processuale interno, assicuri al consumatore stesso tutela effettiva alla luce dei dicta della Corte di Lussemburgo.

Soluzione che, del pari, s'impone nell'ipotesi in cui il decreto ingiuntivo venga ancora emesso senza rispettare le indicazioni di cui al precedente punto A) e, come tale, divenga irrevocabile.

Si tratta, all'evidenza, della scelta ermeneutica maggiormente problematica, rispetto alla quale le proposte che la comunità degli interpreti ha individuato sono davvero plurime e articolate: da quelle che fanno appello essenzialmente a rimedi tipici della cognizione piena, lasciando al giudice dell'esecuzione soltanto il potere di rilevazione dei profili di abusività delle clausole contrattuali al fine esclusivo di sanare il difetto di controllo determinatosi nella fase monitoria; a quelle che, invece, prediligono un ruolo attivo del giudice dell'esecuzione anche nell'accertamento della vessatorietà, sebbene con efficacia circoscritta al processo esecutivo in corso.

La risposta che queste Sezioni Unite ritengono di dover privilegiare e, quindi, declinare in principio nomofilattico è quella che, a valle del rilievo sui profili di abusività della clausola contrattuale ad opera del giudice dell'esecuzione, fa applicazione della disciplina dell'opposizione tardiva a decreto ingiuntivo dettata dall'art. 650 c.p.c., con gli adeguamenti che per essa si rendono necessari in ragione di una piena conformazione al diritto unionale di cui alla direttiva 93/13/CEE, secondo l'interpretazione della CGUE. L'opzione interpretativa dell'opposizione tardiva ex art. 650 c.p.c. si fa preferire perché - in armonia con la prospettiva in precedenza evidenziata (p.p. 5 e 6) - è capace di coniugare, meglio di altre (come si darà ragione più avanti), l'esigenza preminente della tutela effettiva del consumatore con l'esigenza, pur garantita dall'ordinamento sovranazionale, di rendere operante nella maggiore espansione possibile il principio di autonomia procedurale.

In assenza di motivazione del decreto ingiuntivo in riferimento al profilo dell'abusività delle clausole, il giudice dell'esecuzione (G.E.), sino al momento della vendita o dell'assegnazione del bene o del credito, ha il potere/dovere di rilevare d'ufficio l'esistenza di una clausola abusiva che incida sulla sussistenza o sull'entità del credito oggetto del decreto ingiuntivo.

All'esito, il G.E., se rileva il possibile carattere abusivo di una clausola contrattuale, ma anche se ritenga che ciò non sussista, ne informa le parti e avvisa il debitore consumatore (ciò che varrà come interpello sull'intenzione di avvalersi o meno della nullità di protezione) che entro 40 giorni da tale informazione - che nel caso di esecutato non comparso è da rendersi con comunicazione di cancelleria - può proporre opposizione a decreto ingiuntivo e così far valere (soltanto ed esclusivamente) il carattere abusivo delle clausole contrattuali incidenti sul riconoscimento del credito oggetto di ingiunzione.

Prima della maturazione del predetto termine, il G.E. si asterrà dal procedere alla vendita o all'assegnazione del bene o del credito

Ed analogo rilievo, ossia l'assenza di un termine per la proposizione, vale a maggior ragione per il rimedio *dell'actio nullitatis*.

- L'opposizione tardiva consente al debitore consumatore di recuperare la tutela, piena ed effettiva, di cui non ha potuto usufruire e permette al giudice di svolgere, in una sede di cognizione piena e nel pieno rispetto del principio del contraddittorio, quella deliberazione integrale non effettuata in precedenza, con conseguente revoca del decreto ingiuntivo, totale o parziale, sia quando la nullità riguardi una clausola che inficia solo *il quantum debeat*, sia quando essa incida integralmente *sull'an debeat*, sempre che a tale declaratoria il consumatore non si opponga, giacché trattasi comunque di nullità relativa e "a vantaggio" (cfr. Cass., S.U., 4 novembre 2019, n. 28314 ; analogamente, Cass., S.U., n. 26242 e n. 26243 del 2014, citate).

In tale evenienza (possibile soprattutto dopo la pubblicazione delle sentenze della CGUE del 17 maggio 2022), il giudice adito riqualificherà l'opposizione come opposizione tardiva ex art. 650 c.p.c. e rimetterà la decisione al giudice di questa, fissando un termine non inferiore a 40 giorni per la riassunzione (in applicazione dell'art. 50 c.p.c., in forza di interpretazione adeguatrice).

Se, poi, sia, allo stato, già in corso un'opposizione esecutiva ed emerga un problema di abusività delle clausole del contratto concluso tra consumatore e professionista, il giudice

dell'opposizione rileverà d'ufficio la questione e interpellerà il consumatore se intende avvalersi della nullità di protezione. Ove il consumatore voglia avvalersene, il giudice darà al consumatore termine di 40 giorni per proporre l'opposizione tardiva ex art. 650 c.p.c. e, nel frattempo, il G.E. si asterrà dal disporre la vendita o l'assegnazione del bene o del credito.

6. Primi effetti dei giudici di merito dopo la sentenza SU n. 9479/2023.

i. Il tribunale di Grosseto GE in data 14-17 maggio 2023 rg.438/2022 nella procedura esecutiva che lo vedeva investito della questione ha disposto la sospensione dell'esecuzione per DI non opposto e rinviato gli atti ex art. 650 c.p.c ha rimesso gli atti al Giudice di merito che valuti le clausole abusive riguardanti fideiussori che erano gli esecutati della procedura facendo tesoro e sulla scorta del chiaro arresto delle SU.

ii. Così il Tribunale di IVREA del 16 maggio 2023 che ha sospeso esecuzione dando i termini proporre opposizione tardiva ex art. 650 c.p.c. in quanto l'esecutato fideiussore a sostegno dell'istanza formulata, abbia dedotto la nullità della clausola contenuta al punto 5) del contratto di fideiussione posto a sostegno dell'azione monitoria, laddove prevede la deroga al disposto dell'art. 1957 c.c. in quanto si porrebbe *“in contrasto con le disposizioni di cui agli artt. 33 e 34 comma quarto del Codice del Consumo”*, richiedendo l'assegnazione del termine per proporre opposizione ex art. 650 c.p.c. al fine di dedurre la predetta nullità e conseguentemente eccepire la decadenza della controparte per non aver proposto entro il termine di sei mesi le azioni nei confronti della società debitrice principale.

Anche qui sulla scorta del giudicato delle SU ed osservato come nel caso di specie, pur non trovandosi al cospetto di una ipotesi di c.d. giudicato implicito, conseguente ad un decreto ingiuntivo non oggetto di opposizione, bensì alla diversa fattispecie nella quale l'opposizione sia stata svolta ma il presunto vizio non sia stato dedotto dalla parte opponente questione non affrontata espressamente delle rilevato, inoltre, come la fattispecie esaminata presenta una ulteriore peculiarità correlata alla natura della censura sollevata dalla parte debitrice e alla posizione soggettiva della predetta, tenuto conto che la Suprema Corte, solo di recente e in ogni caso dopo l'emissione del decreto ingiuntivo posto a fondamento dell'azione esecutiva e del correlato giudizio di opposizione, nel dare seguito anche in questo caso a pronunce della Corte di Giustizia, abbia affermato che nel

contratto di fideiussione, i requisiti soggettivi per l'applicazione della disciplina consumeristica devono essere valutati con riferimento alle parti di esso, senza considerare il contratto principale, come affermato dalla giurisprudenza unionale (CGUE, 19 novembre 2015, in causa C-74/15, Tarcau, e 14 settembre 2016, in causa C-534/15, Dumitras), **dovendo pertanto ritenersi consumatore il fideiussore persona fisica che, pur svolgendo una propria attività professionale** (o anche più attività professionali), **stipuli il contratto di garanzia per finalità estranee alla stessa, nel senso che la prestazione della fideiussione non deve costituire atto espressivo di tale attività, né essere strettamente funzionale al suo svolgimento** (cd. atti strumentali in senso proprio). (Nella specie, è stata ritenuta operante l'esclusività del foro del consumatore con riferimento al contenzioso tra banca e fideiussore non professionista, ancorché l'obbligato principale avesse assunto il debito garantito per lo svolgimento di attività d'impresa; cfr. Cass. VI-1, 16 gennaio 2020, n. 742 (conf. Cass. VI-3, 3 dicembre 2020, n. 27618; Cass. VI-3, 15 settembre 2021, n. 24993; Cass. VI-3, 14 ottobre 2021, n. 28217; Cass. VI-3, 16 novembre 2021, n. 34515).

Considerato, pertanto, come alla luce dei principi espressi tanto dalla Corte di Giustizia quanto dalle Sezioni Unite, pur riservando al giudice della cognizione ex art. 650 c.p.c. ogni valutazione in ordine alla applicabilità dei predetti principi anche all'ipotesi di giudicato formatosi a cognizione piena a seguito di opposizione avverso il decreto ingiuntivo laddove la nullità non sia stata dedotta dalla parte e/o rilevata dal giudice, nonché ogni valutazione correlata alla specifica natura della censura svolta e alla conseguente ipotetica decadenza **del creditore ex art. 1957 c.c.**, debba essere da un lato assegnato il termine alla parte istante per proporre l'opposizione c.d. tardiva.

7. Conclusioni.

Si deve cogliere e condividere con plauso l'arresto della sentenza a Sezioni unite n. **9479/2023 in favore dei consumatori**, tra l'altro per i fideiussori che avranno la possibilità (si vedano le decadenze ex art. 1957 c.c.), anche con provvedimenti definitivi o non opposti, di fermare l'esecuzione. In particolare il **giudice dell'esecuzione**: a) in assenza di motivazione del decreto ingiuntivo in riferimento al profilo dell'abusività delle clausole, ha il dovere – da esercitarsi sino al momento della vendita o dell'assegnazione del bene o del credito – di controllare la presenza di eventuali clausole abusive che abbiano effetti

sull'esistenza e/o sull'entità del credito oggetto del decreto ingiuntivo; b) ove tale controllo non sia possibile in base agli elementi di diritto e fatto già in atti, dovrà provvedere, nelle forme proprie del processo esecutivo, ad una sommaria istruttoria funzionale a tal fine; c) dell'esito di tale controllo sull'eventuale carattere abusivo delle clausole – sia positivo, che negativo – informerà le parti e avviserà il debitore esecutato che entro 40 giorni può proporre opposizione a decreto ingiuntivo ai sensi dell'art. 650 c.p.c. per fare accertare (solo ed esclusivamente) l'eventuale abusività delle clausole, con effetti sull'emesso decreto ingiuntivo; d) fino alle determinazioni del giudice dell'opposizione a decreto ingiuntivo ai sensi dell'art. 649 c.p.c., non procederà alla vendita o all'assegnazione del bene o del credito; (ulteriori evenienze) e) se il debitore ha proposto opposizione all'esecuzione ex art. 615, primo comma, c.p.c., al fine di far valere l'abusività delle clausole del contratto fonte del credito ingiunto, il giudice adito la riqualificherà in termini di opposizione tardiva ex art. 650 c.p.c. e rimetterà la decisione al giudice di questa (*translatio iudicii*); f) se il debitore ha proposto un'opposizione esecutiva per far valere l'abusività di una clausola, il giudice darà termine di 40 giorni per proporre l'opposizione tardiva – se del caso rilevando l'abusività di altra clausola – e non procederà alla vendita o all'assegnazione del bene o del credito sino alle determinazioni del giudice dell'opposizione tardiva sull'istanza ex art. 649 c.p.c. del debitore consumatore.

Si ritiene che tale arresto delle SU abbia una valenza per così dire “*erga omnes*” per come trae origine e fondatezza giuridica tale sentenza e resa ex art. 363 c.p.c. e dalle motivazioni che essa ha espresso, ed ora si attendono numerosi i provvedimenti che si conformeranno ai principi, si ritiene non eludibili, espressi dalle SU.

Ultima annotazione va espressa in merito all'ultima pubblicazione della Banca d'Italia del 23 febbraio 2023 dal titolo “*La qualità del credito*”, in cui è evidenziato un elevato stock di crediti deteriorati che tende ad avere conseguenze negative per le singole banche, sotto forma di compressione degli utili e minore capacità di raccogliere nuove risorse sul mercato. Se il problema è generalizzato all'intero sistema bancario esso potrebbe generare malfunzionamenti nel meccanismo di allocazione del credito. Una recente analisi condotta dalla Banca d'Italia evidenzia peraltro che l'offerta di finanziamenti bancari alle imprese italiane al 2022 è stata determinata dal livello elevato di crediti deteriorati. I crediti deteriorati delle banche sono esposizioni verso clienti che non sono in grado di adempiere

in tutto o in parte alle proprie obbligazioni contrattuali a causa di un peggioramento della loro situazione economica e finanziaria.

Il rischio che tali NPL comportato a detta di alcuni contributi e resoconti di prefetti apparsi su organi di stampa per le innumerevoli società cessionarie per i crediti delle banche che avente natura di NPL acquistati a poco e riscossi in misura maggiore che vi possano essere delle infiltrazioni malavitose nell'economia legale.

Il meccanismo è abbastanza semplice con società veicolo regolarmente riconosciute ed autorizzate dall'autorità di vigilanza sono finanziate attraverso le più sofisticate modalità da fondi, per lo più esteri, dietro i quali si celano profitti malavitosi, che avendo forti disponibilità acquistato interi pacchetti di NPL dalle banche. A tal fine sarebbe opportuno un controllo più serrato da parte di banca d'Italia per valutare se il fenomeno può interessare capitali di fonte illecita. Il provvedimento come quello delle SU, non certo mira a evitare le storture malavitose, ma almeno consente di mitigare una indiscriminata esecuzione anche sui poveri fideiussori o consumatori da parte di società cessionarie spregiudicate e, che, solo se sono serie avranno interesse a proseguire con le azioni che il nostro ordinamento ed europeo consentono per il dovuto e legittimo recupero consentono.

LA PUBBLICITÀ DEI FARMACI PER USO UMANO E LA SENTENZA DELLA CORTE DI GIUSTIZIA DELL'UNIONE EUROPEA DEL 22/12/2022

Giarrizzo Mauro²⁷

"In verità, in verità io vi dico: chi non entra nel recinto delle pecore dalla porta, ma vi sale da un'altra parte, è un ladro e un brigante." (Gv, 10,1)

Con la sentenza della Corte di Giustizia dell'Unione Europea, (d'ora in poi Corte) del 22/12/2022, si è voluto dare un indirizzo ermeneutico alla pubblicità sui farmaci a uso umano che non abbisognano di prescrizione medica.

La Corte della Latvijas Republikas Satversmes tiesa (Corte Costituzionale della Lettonia), con decisione del 6 ottobre 2020, ai sensi dell'articolo 267 TFUE, ha inviato domanda di pronuncia pregiudiziale proposta nel procedimento sulla Direttiva 2001/83/CE per Medicinali per uso umano. La Corte, nella causa C- 530/20, ha dato il suo indirizzo ermeneutico. Infatti, la Corte, ai sensi dell'art. 267²⁸T.F.U.E., è competente a interpretare gli atti compiuti dalle istituzioni, dagli organi o dagli organismi dell'Unione. La direttiva è un atto giuridico che stabilisce un obiettivo che tutti i paesi dell'UE devono conseguire. Spetta, tuttavia, alle singole Nazioni definire attraverso disposizioni nazionali, a mezzo propri Parlamenti, il Recepimento della direttiva.

Si precisa che Parlamento Europeo e Consiglio sono Organi dell'Unione Europea preposti a poter emanare norme dirette a tutti gli Stati Membri.

La domanda che la Corte Lettone fa alla Corte, è di pronuncia pregiudiziale, (cioè <<che deve essere trattato, esaminato, deciso prima di deliberare intorno a qualsiasi altra azione

²⁷Specialista in Professioni Legali

²⁸ <https://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=CELEX:12012E/TXT:it:PDF> Trattato sul Funzionamento dell'Unione Europea (versione consolidata): Articolo 267 (ex articolo 234 del TCE) La Corte di giustizia dell'Unione europea è competente a pronunciarsi, in via pregiudiziale: a) sull'interpretazione dei trattati; b) sulla validità e l'interpretazione degli atti compiuti dalle istituzioni, dagli organi o dagli organismi dell'Unione. Quando una questione del genere è sollevata dinanzi ad una giurisdizione di uno degli Stati membri, tale giurisdizione può, qualora reputi necessaria per emanare la sua sentenza una decisione su questo punto, domandare alla Corte di pronunciarsi sulla questione. Quando una questione del genere è sollevata in un giudizio pendente davanti a una giurisdizione nazionale, avverso le cui decisioni non possa proporsi un ricorso giurisdizionale di diritto interno, tale giurisdizione è tenuta a rivolgersi alla Corte. Quando una questione del genere è sollevata in un giudizio pendente davanti a una giurisdizione nazionale e riguardante una persona in stato di detenzione, la Corte statuisce il più rapidamente possibile.

o decisione²⁹ >>), e verte sull'interpretazione dell'articolo 86, paragrafo 1, dell'articolo 87, paragrafo 3, e dell'articolo 90 della suddetta direttiva 2001/83/CE del Parlamento europeo e del Consiglio, del 6 novembre 2001³⁰, recante un codice comunitario relativo ai medicinali per uso umano (GU 2001, L 311, pag. 67), come modificata dalla direttiva 2004/27/CE del Parlamento europeo e del Consiglio, del 31 marzo 2004 (GU 2004, L 136, pag. 34). Il caso è stato presentato nell'ambito di un procedimento avviato dalla «EUROAPTIEKA» SIA, società con sede in Lettonia e che esercita un'attività farmaceutica in tale Stato membro, in merito alla legittimità di una disposizione nazionale che vieta determinate forme di pubblicità dei medicinali.

Il diritto dell'Unione, dispone che <<lo scopo principale delle norme relative alla produzione, alla distribuzione e all'uso di medicinali deve essere quello di assicurare la tutela della sanità pubblica>>, così il Considerando 2 detta Direttiva, mentre il successivo Considerando 45 descrive <<La pubblicità presso il pubblico di medicinali che possono essere venduti senza prescrizione medica potrebbe, se eccessiva e sconsiderata, incidere negativamente sulla salute pubblica; tale pubblicità, se autorizzata, deve pertanto essere conforme ad alcuni criteri essenziali che occorre definire>>.

All'interno della Direttiva, alcuni articoli sono direttamente dedicati alla <<Pubblicità>> artt. da 86 a 88), e all'«Informazione e pubblicità», (artt. da 88 bis a 100).

C'è da dire che per pubblicità dei medicinali si intende <<qualsiasi azione d'informazione, di ricerca della clientela o di incitamento, intesa a promuovere la prescrizione, la fornitura, la vendita o il consumo di medicinali;>> comprendente la pubblicità dei medicinali presso il pubblico.

Ed è compito degli Stati membri vietare qualsiasi pubblicità di un medicinale per cui non sia stata rilasciata un'autorizzazione all'immissione in commercio, conforme al diritto comunitario, (art. 87 della direttiva 2001/83), potendo, la pubblicità di un medicinale, favorire l'uso razionale del medicinale, presentandolo in modo obiettivo e senza esagerarne le proprietà.

Il successivo art. 88 della direttiva in questione, dispone che <<gli Stati membri vietano la

²⁹<https://www.treccani.it/vocabolario/pregiudiziale/>

³⁰<https://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=OJ:L:2001:311:0067:0128:it:PDF>

pubblicità presso il pubblico di medicinali: a) che possono essere forniti soltanto dietro presentazione di ricetta medica, ai sensi del titolo VI, b) contenenti sostanze definite come psicotrope o stupefacenti ai sensi delle convenzioni internazionali, come le convenzioni delle Nazioni Unite del 1961 e 1971>>.

Viene consentita la pubblicità presso il pubblico di medicinali che, per la loro composizione ed il loro obiettivo, sono previsti e concepiti per essere utilizzati senza intervento di un medico per la diagnosi, la prescrizione o la sorveglianza del trattamento, se necessario con il consiglio del farmacista.

Viene conferita facoltà agli Stati membri di vietare, sul proprio territorio, la pubblicità presso il pubblico dei medicinali rimborsabili.

Infine, ai sensi dell'articolo 90 della medesima direttiva si fa divieto di pubblicità presso il pubblico, sempre per un medicinale che: a) faccia apparire superflui la consultazione di un medico o l'intervento chirurgico, offrendo, in particolare, una diagnosi o proponendo una cura per corrispondenza; suggerisca che l'efficacia del medicinale è garantita senza effetti collaterali negativi, superiore o pari ad un altro trattamento o ad un altro medicinale; c) suggerisca che il medicinale può migliorare il normale stato di buona salute del soggetto; d) suggerisca che la mancanza del medicinale può avere effetti pregiudizievoli sul normale stato di buona salute del soggetto; tale divieto non si applica alle campagne di vaccinazione di cui all'articolo 88, paragrafo 4; e) si rivolga esclusivamente o prevalentemente ai bambini; f) si riferisca ad una raccomandazione di scienziati, di operatori sanitari o di persone che pur non essendo scienziati né operatori sanitari possono, a motivo della loro notorietà, incitare al consumo di medicinali; g) assimili il medicinale ad un prodotto alimentare, ad un prodotto cosmetico o ad un altro prodotto di consumo; h) suggerisca che la sicurezza o l'efficacia del medicinale è dovuta al fatto che si tratta di una sostanza naturale; i) possa indurre, attraverso una descrizione o una raffigurazione dettagliata dell'anamnesi, ad una falsa autodiagnosi; j) si riferisca in modo abusivo, spaventoso o ingannevole a certificati di guarigione; k) utilizzi in modo abusivo, spaventoso o ingannevole rappresentazioni visive delle alterazioni del corpo umano dovute a malattie o a lesioni, oppure dell'azione di un medicinale sul corpo umano o su una delle sue parti.

L'art. 88, par. 4, dispone: <<4. Il divieto di cui al paragrafo 1 non si applica alle campagne di vaccinazione fatte dall'industria e approvate dalle autorità competenti degli Stati

membri>>.

La Corte finisce per poter concedere il proprio nulla osta alla pubblicità negli Stati Membri dei medicinali da banco, a condizione che:

1) nel caso **di medicinali non soggetti a prescrizione medica e non rimborsabili**, (punto 65 Sentenza:<<Per quanto attiene alla questione se divieti come quelli di cui al procedimento principale riguardino siffatti elementi, occorre rilevare che, nel caso di medicinali non soggetti a prescrizione medica e non rimborsabili, accade spesso, come sottolineato dall'avvocato generale al paragrafo 30 delle sue conclusioni complementari del 9 giugno 2022, che il consumatore finale valuti autonomamente, senza l'assistenza di un medico, l'utilità o la necessità di acquistare detti medicinali. Orbene, tale consumatore non dispone necessariamente delle conoscenze specifiche e oggettive che gli consentano di valutarne il valore terapeutico. La pubblicità può quindi esercitare un'influenza particolarmente rilevante sulla valutazione e sulla scelta di detto consumatore riguardo tanto alla qualità del medicinale che alla quantità da acquistare).

2) Nel caso di cui all'art. 88 par. 4 <<4. Il divieto di cui al paragrafo 1 non si applica alle campagne di vaccinazione fatte dall'industria e approvate dalle autorità competenti degli Stati membri>>.

Mi soffermo sull'art. 88, Par. 4 Direttiva in commento, per capire come sia possibile poter fare pubblicità al vaccino del papilloma virus, che ancora non è stato inserito nelle linee guida per la vaccinazione di cui al Decreto del Ministero della Salute ...

Decreto che ancora non è stato portato alla Conferenza Stato Regioni e che per sua natura abbisogna di prescrizione medica.

Come affermato all'Istituto Superiore della Sanità, in Italia l'incidenza di detto virus è del 5%. **Prevalenza tipo-specifica in Italia**³¹ Anche nelle casistiche italiane, il tipo di virus più frequente è l'Hpv 16. La prevalenza di Hpv 16 nella popolazione sana risulta di circa il 5% (2-10%), mentre la prevalenza di Hpv 18 è più bassa, con un valore medio di poco superiore all'1% (0-6%).

³¹ <https://www.epicentro.iss.it/hpv/epidemiologia-italia>

La comunicazione Aifa: via alla commercializzazione del vaccino contro il papillomavirus³² <<Il 28 febbraio 2007 l'Agenzia italiana del farmaco (Aifa) ha deliberato la commercializzazione e le modalità di rimborso del vaccino per la prevenzione delle lesioni causate da papillomavirus umano (Hpv), tipi 6,11,16 e 18 – Gardasil®. Hpv 16 e 18 sono responsabili di circa il 70% dei casi di carcinoma della cervice uterina, che ancora oggi provoca ogni anno in Italia oltre 1000 decessi, mentre i tipi 6 e 11 causano circa il 90% dei condilomi anogenitali.

Il vaccino Gardasil® è stato classificato in classe H-RR, ovvero può essere somministrato gratuitamente dalle strutture pubbliche alla coorte di popolazione che maggiormente ne può beneficiare (ragazze dodicenni). Il vaccino, al di fuori delle vaccinazioni programmate per coorti, sarà comunque disponibile a pagamento in farmacia previa prescrizione del medico, ed è indicato per le donne di età 13-26 anni che non hanno ancora contratto l'infezione.

La decisione dell'Aifa fa dell'Italia il primo Paese europeo ad adottare una strategia vaccinale pubblica contro il virus Hpv ed è in linea con i pareri scientifici già formulati dalla Commissione tecnica Aifa e dal Consiglio superiore di sanità, che avevano ravvisato l'opportunità di vaccinare gratuitamente tutte le ragazze al compimento del 12° anno di età. Un'indicazione, questa, che ha trovato il consenso delle Regioni e che consentirà di avviare questa importante iniziativa di sanità pubblica in tutta Italia. Circa 280.000 dodicenni saranno chiamate quindi a una vaccinazione con una dose iniziale e due richiami a distanza, rispettivamente, di due e sei mesi dalla prima dose. La spesa prevista a carico del Servizio Sanitario Nazionale è di circa 75 milioni di euro l'anno.>>

Non si capisce, quindi, come si possa inserire una prevenzione che colpisce il 5% della popolazione italiana per far incassare decine di migliaia di euro alla casa farmaceutica.

³²https://www.epicentro.iss.it/hpv/hpv_decretoAifa

START UP E CONTRATTI DI RETE UNA POSSIBILE STRATEGIA CONTRO LA CRISI.

1. Premessa. La Start ed il suo inquadramento normativo. 2. Il contratto di rete ed i suoi requisiti. 3. Le implicazioni fiscali, lavorative e nei rapporti con i terzi 4. Conclusioni: start up e rete.

*Claudio Cerretti*³³

1. Premessa.

La start up ed il suo inquadramento normativo.

Il novanta per cento del sistema produttivo italiano è costituito da imprese con meno di dieci dipendenti; questa tendenza, negli ultimi anni, si è consolidata per il crescente aumento del numero di piccole imprese ad alto contenuto tecnologico. Le Start up Innovative, sono state definite, per la prima volta nel nostro ordinamento, dal “Decreto Crescita 2.0”, poi convertito nella Legge 17 dicembre 2021 n. 221, che ad esse ha riservato nuovi strumenti e misure di vantaggio, che incidono sull’intero ciclo di vita, dall’avvio, sviluppo ed evoluzione. L’oggetto sociale di una start up consiste nello sviluppo e commercializzazione di prodotti o *servizi innovativi ad alto valore tecnologico*. Un servizio innovativo è dato dalla presenza di uno dei tre seguenti criteri: a) almeno il 15% del maggiore tra fatturato e costi annui è ascrivibile ad attività di ricerca e sviluppo, b) la forza lavoro totale è costituita per almeno 1/3 da dottorandi, dottori di ricerca o ricercatori, oppure per almeno 2/3 da soci o collaboratori a qualsiasi titolo in possesso di laurea magistrale, c) l’impresa è titolare, depositaria o licenziataria di brevetto registrato (privativa industriale) oppure titolare di programma per elaboratore originario registrato.

Per sostenere il potenziale di crescita di una start up, in un contesto economico sfavorevole, segnato dalla “crisi d’impresa”, merita una riflessione il possibile contributo derivante dalla stipula del contratto di rete.

2. Il contratto di rete ed i suoi requisiti

Con il contratto di rete due o più imprese si obbligano ad esercitare in comune una o più attività economiche rientranti nei rispettivi oggetti sociali, allo scopo di accrescere la reciproca capacità innovativa e la competitività sul mercato (art. 3, co. 4 ter, D.L. 10

³³ Avvocato

febbraio 2009, n. 5, convertito con L. 9 aprile 2009, n. 33). Mediante tale accordo, quindi, due o più imprenditori s'impegnano a collaborare sulla base di un programma comune con lo scopo di aumentare la propria competitività nel mercato.

Per la stipula del contratto di rete, la normativa lascia ampia discrezionalità agli associanti. Risultano elementi imprescindibili lo statuto (il programma di rete), l'atto pubblico o la scrittura privata autentica in cui le parti possono disciplinare alcuni elementi ritenuti imprescindibili.

Il legislatore, inoltre, indica i requisiti fondamentali che il contratto deve contenere per la sua validità: le imprese aderenti, gli obiettivi comuni, il programma della rete con precisa esplicitazione dei diritti e doveri di ciascun partecipante, la durata, le modalità di adesione di eventuali altre imprese, le regole di gestione delle decisioni comuni. Tra gli elementi facoltativi invece troviamo: l'indicazione dell'organo comune, l'indicazione del fondo comune patrimoniale, le cause di recesso anticipato, le modalità di modifiche a maggioranza del programma di rete.

Le imprese contraenti possono dotarsi di un fondo patrimoniale comune ed in tal caso ottenere il riconoscimento della personalità giuridica, iscrivendosi al Registro delle imprese (nelle apposite sezioni di ogni singolo registro in cui sono iscritte le imprese partecipanti) e partecipare alle gare dei bandi pubblici. Tale fondo soggiace alla disciplina ordinaria del codice civile (artt. 2514, 2615), e risulta pertanto separato dal destino di ogni singola impresa, al fine di attuare il programma contrattuale; in tal modo la responsabilità patrimoniale inerente alle obbligazioni assunte per l'esecuzione dell'attività di rete è ristretta a tale ambito.

Per il raggiungimento dello scopo, l'art. 3 comma 4 della legge n. 221/2012, prevede l'istituzione di un organo esecutivo comune: "l'organo comune agisce in rappresentanza della rete, quando essa acquista soggettività giuridica e, in assenza della soggettività, degli imprenditori, anche individuali, partecipanti al contratto salvo che sia diversamente disposto nello stesso, nelle procedure di programmazione negoziata con le pubbliche amministrazioni, nelle procedure inerenti ad interventi di garanzia per l'accesso al credito e in quelle inerenti allo sviluppo del sistema imprenditoriale nei processi di internazionalizzazione e di innovazione previsti dall'ordinamento, nonché all'utilizzazione di strumenti di promozione e tutela dei prodotti e marchi di qualità o di cui sia adeguatamente garantita la genuinità della provenienza". Tale organo comune stabilisce

inoltre le regole per l'ingresso di ulteriori imprese nella rete e l'iter per uscirne. È pacifico ritenere che il contratto di rete possa essere valido anche soltanto con la presenza di due imprese non essendo previsti limiti numerici.

3. **Le implicazioni fiscali. Lavorative e nei rapporti con i terzi**

Ai fini fiscali, laddove sussistano i requisiti esposti, ai fini del conseguimento della soggettività giuridica, la Rete diventa un nuovo soggetto passivo di imposta, rispetto alle singole Costituenti.

Le imprese in rete possono contare su diversi strumenti per la gestione dei lavoratori da destinare al raggiungimento dell'obiettivo comune: in primo luogo possono assumere nuove risorse in regime di codatorialità, spartendosi oneri e benefici derivanti dal rapporto di lavoro oppure possono condividere competenze e conoscenze per mezzo del semplice distacco del personale da un'azienda ad un'altra.

Tra i principali obiettivi conseguibili mediante la partecipazione ad una rete di impresa si annovera l'attività di marketing congiunta, la condivisione di acquisto di forniture e tecnologie, lo sviluppo di progetti di innovazione, l'accesso ad incentivi fiscali ed a finanziamenti agevolati.

Nel rapporto con gli istituti di credito la singola impresa può beneficiare, per effetto dell'appartenenza all'aggregazione aziendale, di un possibile premio per l'accesso al credito, una sorta di avviamento che misura la maggiore capacità di generare utili futuri, rispetto alla semplice somma dei singoli incrementi di valore per controparte.

4. **Conclusioni: start up e contratto di rete**

La rete, quale strumento per accrescere la capacità innovativa, appare quindi utile per le start up, le quali nascono proprio con lo scopo esclusivo di promuovere l'innovazione. Mentre la start up conferisce la fragile capacità innovativa, dal canto suo, la rete restituisce l'esperienza ed il *know out* di "fare impresa sul mercato". La Start up acquisisce un valido presidio, da un punto di vista organizzativo ed operativo, per mezzo del quale le nuove idee possono prosperare. Si assiste ad una sorta di reciproco passaggio generazionale di conoscenze imprenditoriali.

Per quanto attiene ai risvolti legali, anche per le start up è fondamentale redigere uno statuto che descriva l'oggetto sociale e la sua denominazione, tenendo conto dei diversi

finanziamenti del settore, con particolare riferimento all'apporto di capitale di rischio in *crowdfunding*. La disciplina statutaria deve regolamentare gli interessi tra i vari soci, anche per mezzo di patti parasociali che tutelano i founders ed evitano il sorgere di eventuali dissidi in caso di vendita delle azioni.

Attualmente le start up iscritte nel registro speciale sono 14.056, di cui soltanto 163 sono aggregate in rete (dati Camere di Commercio sezione start up di Aprile 2023). Le altre imprese italiane aggregate in rete sono 8431 su una platea di 45.313 soggetti (dati infocamere Aprile 2023). Il trend di questo fenomeno aggregativo risulta in costante aumento, su base annuale, tanto più apprezzabile in un tessuto di microimprese che deve affrontare il processo di crescita dimensionale.

Dalle considerazioni esposte si evince anche un salto evolutivo, rispetto ai distretti industriali, per una serie di ragioni: le imprese aderenti alla rete sono transterritoriali, appartengono a regione diverse da nord a sud (ed a stati diversi), attengono a tutti i diversi settori, dalla manifattura all'agricoltura, al commercio e, soprattutto, fanno rete le imprese di qualunque dimensione, dal piccolo commercio alla grande industria. Questa duttilità consente di affinare le fasi fondamentali del ciclo produttivo di ogni impresa: sul lato delle vendite, viene incentivata la produzione e potenziata la commercializzazione dei prodotti, sul versante dell'approvvigionamento di forniture si accresce la forza contrattuale di acquisto.

Fra gli aspetti negativi del contratto di rete, alcuni rimarcano la difficoltà di mantenere, soprattutto per le imprese più piccole e meno strutturate, la propria individualità finendo per diventare, nella maggior parte dei casi, uno strumento nelle mani di chi, sempre all'interno del gruppo, riveste "la parte del leone". Sussistono diversi strumenti giuridici per evitare tali derive a cominciare dalla designazione, nell'organo comune, di soggetti indicati dalle varie imprese ovvero da soggetti terzi che operino nell'interesse delle stesse e del gruppo sulla base del programma comune. Prevale l'obiettivo non la dimensione.

In definitiva, la combinazione tra start up e contratti di rete rappresenta una possibile strategia per aumentare la capacità innovativa del sistema imprenditoriale italiano e superare alcuni limiti storici che ne hanno condizionato lo sviluppo.

Penale Tributario

LA TASSAZIONE DEI PROVENTI ILLECITI.

La base imponibile: per il patteggiamento prima e dopo riforma “Cartabia”, e per l'autoriciclaggio.

1. Fonti normative art. 14 comma 4 e 4/Bis della Legge n 537 del 24 dicembre 1993.
2. Non occorre che la sussistenza del delitto presupposto sia accertata da una sentenza di condanna passata in giudicato.
3. I proventi da attività illecite esclusi dalla base imponibile.
4. Individuazione della somma imponibile così come definita dalla giurisprudenza di legittimità ed in particolare per il c.d. “patteggiamento” e autoriciclaggio.
 - 4.1. Il qualificato *pretium sceleris* da parte dei giudici di legittimità.
 - 4.2. La giurisprudenza definisce come si individua il “Provento da fatti illeciti.
 - 4.3. La tipologia del provento derivante dalla procedura ex art. 444 del c.p.p. il c.d. “patteggiamento”: I. Effetti sul tributario del patteggiamento in vigore prima del 30/12/2022. II. Con la riforma Cartabia il valore dell'importo del patteggiamento dopo il 30/12/2022.
 - 4.4. La quantificazione per l'illecito profitto da “Autoriciclaggio” ex art. 648/ter.1 c.p.
5. I. Cenni alle problematiche del *ne bis in idem* per le sanzioni tributarie e penali per lo stesso fatto. II. È così scontata l'esclusione *ne bis in idem* fra sanzioni tributarie e penali?
6. Conclusioni.

Gregorio Pietro D'Amato³⁴

1. Fonti normative art. 14 comma 4 e 4/Bis della Legge n. 537 del 24 dicembre 1993.

L'aspetto della tassazione dei redditi di fonte illecita è frutto di un periodo storico in cui sono nati i primi processi avverso i reati di corruzione della c.d. “Tangentopoli” e di cui sono stati forieri di dibattiti fra la dottrina e gli arresti giurisprudenziali.

La norma che ha previsto la tassazione da fonte illecita è del 1993 e lo stato attuale delle due disposizioni che stabiliscono la tassazione sono contenute in due commi alla legge e precisamente art. 14 della Legge 537 del 24/12/1993 ai commi:

- 4. dove è previsto: *Nelle categorie di reddito di cui all'articolo 6, comma 1, del testo unico delle imposte sui redditi, approvato con D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917 (vale a dire i redditi fondiari; di capitale; di lavoro dipendente; di lavoro autonomo; di impresa; redditi diversi) i redditi, devono intendersi ricompresi, se in esse classificabili, i proventi derivanti da fatti, atti o attività qualificabili come*

³⁴ Direttore Scientifico, dottore commercialista, giornalista.

illecito civile, penale o amministrativo se non già sottoposti a sequestro o confisca penale. I relativi redditi sono determinati secondo le disposizioni riguardanti ciascuna categoria. In caso di violazione che comporta obbligo di denuncia ai sensi dell'articolo 331 del codice di procedura penale per qualsiasi reato da cui possa derivare un provento o vantaggio illecito, anche indiretto, le competenti autorità inquirenti ne danno immediatamente notizia all'Agenzia delle entrate, affinché proceda al conseguente accertamento³⁵.

Inoltre, l'art. 36, comma 34-bis, D.L. 4 luglio 2006, n. 223, convertito, con modificazioni, dalla L. 4 agosto 2006, n. 248, ha interpretato le disposizioni appena enunciate: “nel senso che i proventi illeciti ivi indicati, qualora non siano classificabili nelle categorie di reddito di cui all'articolo 6, comma 1, del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, **sono comunque considerati come redditi diversi**

Il successivo comma 4-bis. - *ratione temporis* ha invece stabilito che:” *Nella determinazione dei redditi di cui all'articolo 6, comma 1, del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, non sono ammessi in deduzione i costi e le spese dei beni o delle prestazioni di servizio direttamente utilizzati per il compimento di atti o attività qualificabili come delitto non colposo per il quale il pubblico ministero abbia esercitato l'azione penale o, comunque, qualora il giudice abbia emesso il decreto che dispone il giudizio ai sensi dell'articolo 424³⁶ del codice di procedura penale ovvero sentenza di non luogo a procedere ai sensi dell'articolo 425³⁷ dello stesso codice fondata sulla sussistenza della causa di estinzione*

³⁵ Quale ultima versione Comma così modificato dall'art. 3, comma 12, L. 23 dicembre 1996, n. 662.

³⁶ **Art. 424 c.p.p.** 1. Subito dopo che è stata dichiarata chiusa la discussione, il giudice procede alla deliberazione pronunciando sentenza di non luogo a procedere o decreto che dispone il giudizio.

2. Il giudice dà immediata lettura del provvedimento. La lettura equivale a notificazione per le parti presenti.

3. Il provvedimento è immediatamente depositato in cancelleria. Le parti hanno diritto di ottenerne copia.

4. Qualora non sia possibile procedere alla redazione immediata dei motivi della sentenza di non luogo a procedere, il giudice provvede non oltre il trentesimo giorno da quello della pronuncia

³⁷ **Art. 425 c.p.p.** 1. Se sussiste una causa che estingue il reato o per la quale l'azione penale non doveva essere iniziata o non deve essere proseguita, se il fatto non è previsto dalla legge come reato ovvero quando risulta che il fatto non sussiste o che l'imputato non lo ha commesso o che il fatto non costituisce reato o che si tratta di persona non punibile per qualsiasi causa, il giudice pronuncia sentenza di non luogo a procedere, indicandone la causa nel dispositivo.

2. Ai fini della pronuncia della sentenza di cui al comma 1, il giudice tiene conto delle circostanze attenuanti. Si applicano le disposizioni dell'articolo 69 del codice penale.

3. Il giudice pronuncia sentenza di non luogo a procedere anche quando gli elementi acquisiti non consentono di formulare una ragionevole previsione di condanna.

4. Il giudice non può pronunciare sentenza di non luogo a procedere se ritiene che dal proscioglimento dovrebbe conseguire l'applicazione di una misura di sicurezza diversa dalla confisca.

5. Si applicano le disposizioni dell'articolo 537

*del reato prevista dall'articolo 157³⁸ del codice penale. Qualora intervenga una sentenza definitiva di assoluzione ai sensi dell'articolo 530³⁹ del codice di procedura penale ovvero una sentenza definitiva di non luogo a procedere ai sensi dell'articolo 425 dello stesso codice fondata sulla sussistenza di motivi diversi dalla causa di estinzione indicata nel periodo precedente, ovvero una sentenza definitiva di non doversi procedere ai sensi dell'articolo 529⁴⁰ del codice di procedura penale, compete il rimborso delle maggiori imposte versate in relazione alla non ammissibilità in deduzione prevista dal periodo precedente e dei relativi interessi”.*⁴¹

³⁸ **Art. 157 c.p.** La prescrizione estingue il reato decorso il tempo corrispondente al massimo della pena edittale stabilita dalla legge e comunque un tempo non inferiore a sei anni se si tratta di delitto e a quattro anni se si tratta di contravvenzione, ancorché puniti con la sola pena pecuniaria.

Per determinare il tempo necessario a prescrivere si ha riguardo alla pena stabilita dalla legge per il reato consumato o tentato, senza tener conto della diminuzione per le circostanze attenuanti e dell'aumento per le circostanze aggravanti, salvo che per le aggravanti per le quali la legge stabilisce una pena di specie diversa da quella ordinaria e per quelle ad effetto speciale, nel qual caso si tiene conto dell'aumento massimo di pena previsto per l'aggravante.

Non si applicano le disposizioni dell'articolo 69 e il tempo necessario a prescrivere è determinato a norma del secondo comma.

Quando per il reato la legge stabilisce congiuntamente o alternativamente la pena detentiva e la pena pecuniaria, per determinare il tempo necessario a prescrivere si ha riguardo soltanto alla pena detentiva.

Quando per il reato la legge stabilisce pene diverse da quella detentiva e da quella pecuniaria, si applica il termine di tre anni.

I termini di cui ai commi che precedono sono raddoppiati per i reati di cui agli articoli 375, terzo comma, 449, 589, secondo e terzo comma, e 589-bis, nonché per i reati di cui all'articolo 51 commi 3-bis e 3-quater, del codice di procedura penale. I termini di cui ai commi che precedono sono altresì raddoppiati per i delitti di cui al titolo VI-bis del libro secondo, per il reato di cui all'articolo 572 e per i reati di cui alla sezione I del capo III del titolo XII del libro II e di cui agli articoli 609-bis, 609-quater, 609-quinquies e 609-octies, salvo che risulti la sussistenza delle circostanze attenuanti contemplate dal terzo comma dell'articolo 609-bis ovvero dal quarto comma dell'articolo 609-quater.

La prescrizione è sempre espressamente rinunciabile dall'imputato.

La prescrizione non estingue i reati per i quali la legge prevede la pena dell'ergastolo, anche come effetto dell'applicazione di circostanze aggravanti.

³⁹ **Art. 530 c.p.p.** 1. Se il fatto non sussiste, se l'imputato non lo ha commesso, se il fatto non costituisce reato o non è previsto dalla legge come reato ovvero se il reato è stato commesso da persona non imputabile [c.p. 85, 88, 96, 97] o non punibile per un'altra ragione, il giudice pronuncia sentenza di assoluzione indicandone la causa nel dispositivo.

2. Il giudice pronuncia sentenza di assoluzione anche quando manca, è insufficiente o è contraddittoria la prova che il fatto sussiste, che l'imputato lo ha commesso, che il fatto costituisce reato o che il reato è stato commesso da persona imputabile.

3. Se vi è la prova che il fatto è stato commesso in presenza di una causa di giustificazione [c.p. 50, 51, 52, 53, 54] o di una causa personale di non punibilità ovvero vi è dubbio sull'esistenza delle stesse, il giudice pronuncia sentenza di assoluzione a norma del comma 1.

4. Con la sentenza di assoluzione il giudice applica, nei casi previsti dalla legge, le misure di sicurezza.

⁴⁰ **Art. 529 c.p.p.** 1. Se l'azione penale non doveva essere iniziata o non deve essere proseguita, il giudice pronuncia sentenza di non doversi procedere indicandone la causa nel dispositivo.

2. Il giudice provvede nello stesso modo quando la prova dell'esistenza di una condizione di procedibilità è insufficiente o contraddittoria

⁴¹ Comma inserito dall'art. 2, comma 8, L. 27 dicembre 2002, n. 289, a decorrere dal 1° gennaio 2003 e, successivamente, così sostituito dall'art. 8, comma 1, D.L. 2 marzo 2012, n. 16, convertito, con modificazioni, dalla L. 26 aprile 2012, n. 44; per la disciplina transitoria, vedi l'art. 8, comma 3, del medesimo D.L. 16/2012.

2. Non occorre che la sussistenza del delitto presupposto sia accertata da una sentenza di condanna passata in giudicato.

Le due norme sopra riportate rappresentano il fulcro della tassazione da profitti da attività illecite.

Da ultimo la Cassazione con sentenza del **13/01/2023 n. 829 nel ribadire** che il quadro normativo di riferimento è costituito dalla L. n. 537 del 1993, art. 14, comma 4, che, nella formulazione vigente prevede: "*Nelle categorie di reddito di cui al testo unico delle imposte sui redditi, approvato con D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, art. 6, comma 1, devono intendersi ricompresi, se in esse classificabili, i proventi derivanti da fatti, atti o attività qualificabili come illecito civile, penale o amministrativo se non già sottoposti a sequestro o confisca penale. I relativi redditi sono determinati secondo le disposizioni riguardanti ciascuna categoria*".

La suprema Corte ha, altresì, affermato il principio, al quale con il citato arresto ha inteso dare continuità, secondo cui i proventi derivanti da fatti illeciti, qualora non siano classificabili nelle categorie reddituali di cui al D.P.R. n. 917 del 1986, art. 6, comma 1, vanno, comunque, considerati come redditi diversi, in base a quanto espressamente stabilito dal D.L. n. 223 del 2006, art. 36, comma 34-bis, norma quest'ultima avente efficacia retroattiva, in quanto interpretazione autentica della L. n. 537 del 1993, art. 14, comma 4, (Cass., Sez. V, 7 agosto 2009, n. 18111; Cass., Sez. V, 28 dicembre 2017, n. 31026).

Inoltre, la Corte ribadisce il principio che: "*non occorre che la sussistenza del delitto presupposto sia accertata da una sentenza di condanna passata in giudicato, essendo sufficiente che il fatto costitutivo di tale delitto non sia stato giudizialmente escluso, nella sua materialità, in modo definitivo e che il giudice procedente ne abbia incidentalmente ritenuto la sussistenza (Cass., sez. 5, n. 6093 del 2022)*".

La Corte fa riferimento per il delitto presupposto alla sentenza di Cassazione resa in sede civile n. 6093/2022 la quale a sua volta fa riferimento alla sentenza di **Cass. pen., Sez. II, Sent., (data ud. 19/06/2019) 14/10/2019, n. 42052** dove è stato stabilito il principio di diritto con l'affermazione della responsabilità nello specifico per il delitto di ricettazione, di riciclaggio e di autoriciclaggio che non richiede l'accertamento giudiziale della commissione del delitto presupposto, né dei suoi autori, né dell'esatta tipologia del reato, potendo il giudice affermarne l'esistenza attraverso prove logiche (Sez. 2, n. 29685 del 5

luglio 2011: nella specie, la Corte ha ritenuto congruamente provato il delitto presupposto di furto di documenti provenienti da archivi di Stato, in base alle convergenti dichiarazioni di esperti, pur se le denunce di furto erano state presentate successivamente al sequestro dei documenti).

Non è, pertanto, necessario che la sussistenza del delitto presupposto sia stata accertata da una sentenza di condanna passata in giudicato; basta (come già chiarito dalla dottrina più autorevole e dalla giurisprudenza in relazione al delitto di ricettazione) che il fatto costitutivo di tale delitto non sia stato giudizialmente escluso, nella sua materialità, in modo definitivo, e che il giudice precedente (per la ricettazione, per il riciclaggio, per l'autoriciclaggio abbia potuto riconoscere, per quanto interessa il giudizio attuale, la sussistenza del delitto stesso (cfr. in argomento, fra le tante, nell'ambito di un orientamento ormai consolidato, Cass. pen., 16 febbraio 1950, Grassi, in tema di ricettazione, in Giust. pen. 1950, 2, 738).

Pertanto, conclude la Cass. n. **42052/2019** enunciando il seguente principio di diritto:

"In tema di riciclaggio ed autoriciclaggio, non è necessario che la sussistenza del delitto presupposto sia stata accertata da una sentenza di condanna passata in giudicato, essendo sufficiente che il fatto costitutivo di tale delitto non sia stato giudizialmente escluso, nella sua materialità, in modo definitivo, e che il giudice precedente per il riciclaggio ne abbia incidentalmente ritenuto la sussistenza; in difetto, venendo meno uno dei presupposti del delitto di riciclaggio, l'imputato deve essere assolto perché il fatto non sussiste".

Il caso affrontato dalla Corte con la sentenza n. 826/2023 riguarda la fattispecie penalmente rilevante dell'appropriazione indebita – per il quale il giudice di 2 grado aveva ritenuto illegittima la ripresa a tassazione di tale somma limitandosi ad osservare che: *"la mancata definizione (quanto meno alla data della sentenza di primo grado) della questione penale, non permette(va) di essere certi in ordine all'ammontare da sottoporre a tassazione tra i redditi diversi" a norma della L. n. 537 del 1930, art. 14 non potendosi prescindere, in base ad una interpretazione costituzionalmente orientata di tale norma, "dal giudicato penale (o amministrativo o civile) o quanto meno dalla presenza di elementi che possano supportare adeguatamente l'esistenza dell'illecito che ha dato luogo al provento illecitamente ottenuto".*

Ma ciò a detta della Cassazione non è conforme a legge in ossequio del principio di autonomia del giudizio tributario rispetto a quello penale (ex multis, Cass., Sez. 6 - 5, Ordinanza n. 28174 del 24/11/2017; Sez. 6 - 5, Ordinanza n. 16262 del 28/06/2017; Cass., sez. 5, n. 16858 del 2021) una valutazione incidentale della sussistenza o meno nei confronti del contribuente degli estremi del reato di appropriazione illecita quale assunta fonte del provento recuperato a tassazione nella categoria dei "redditi diversi".

3.I proventi da attività illecite esclusi dalla base imponibile.

La legge n. 537 del 1993, art. 14, comma 4, ha previsto che: "*Nelle categorie di reddito di cui all'art. 6, comma 1, del testo unico delle imposte sui redditi, approvato con D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, devono intendersi ricompresi, se in esse classificabili, i proventi derivanti da fatti, atti o attività qualificabili come illecito civile, penale o amministrativo se non già sottoposti a sequestro o confisca penale. I relativi redditi sono determinati secondo le disposizioni riguardanti ciascuna categoria*".

Come stabilito dalla **Cass. pen., Sez. VI, Sent., (data ud. 30/03/2022) 19/07/2022, n. 28412**, si tratta di una disposizione che stabilisce l'imponibilità dei proventi da attività illecita in presenza di due condizioni e, segnatamente, dalla possibilità di ascrizione ad una delle categorie reddituali previste dal sistema delle imposte dei redditi, secondo quanto stabilito dal D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, art. 6 (Approvazione del testo unico delle imposte sui redditi), e dalla mancata soggezione dei proventi illeciti a sequestro o confisca penale.

Sotto il primo profilo, la disposizione non stabilisce una classificazione peculiare dei proventi da attività illecita, bensì li riconduce alle regole ordinarie di identificazione del reddito imponibile (fondiario, di capitale, di lavoro dipendente, di lavoro autonomo, di impresa, diversi). Con il D.L. 4 luglio 2006, n. 223, art. 36, comma 34 bis, convertito dalla L. n. 248 del 2006 (Disposizioni urgenti per il rilancio economico e sociale, per il contenimento e la razionalizzazione della spesa pubblica, nonché interventi in materia di entrate e di contrasto all'evasione fiscale), tuttavia, il legislatore ha ovviato alle oggettive difficoltà di classificazione dei proventi illeciti nelle categorie reddituali delineate dal D.P.R. n. 917 del 1986, stabilendo che "*...la disposizione di cui alla L. 24 dicembre 1993, n. 537, art. 14, comma 4, si interpreta nel senso che i proventi illeciti ivi indicati, qualora non siano classificabili nelle categorie di reddito di cui all'art. 6, comma 1,*

del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, sono comunque considerati come redditi diversi".

Quanto al secondo profilo, secondo l'orientamento costante della giurisprudenza di legittimità civile, i proventi da attività illecite sono esclusi dalla base imponibile soltanto qualora il provvedimento ablatorio sia intervenuto nel medesimo periodo d'imposta in cui si è consolidato il reddito (*ex multis*: Sez. 5 civ., n. 28375 del 05/11/2019); se, infatti, l'ablazione interviene nello stesso periodo di imposta, viene meno il presupposto del possesso del reddito prima dell'insorgenza dell'obbligo dichiarativo. Qualora, invece, si crei una divaricazione di periodo d'imposta tra la percezione del reddito e l'applicazione della confisca o del sequestro, le imposte devono essere versate sui proventi conseguiti dall'illecito penale (Cass. Sez. 6, n. 13936 dell'11/01/2022).

Si è aggiunto che, secondo la costante interpretazione della giurisprudenza di legittimità civile, l'esclusione originaria dei proventi da attività illecite dalla base imponibile ai sensi della L. n. 537 del 1993, art. 14, comma 4, ove sottoposti a sequestro o confisca penale, opera a condizione che il provvedimento ablatorio sia intervenuto, al più, entro la fine del periodo di imposta cui il provento si riferisce, e non anche in caso di eventi posteriori alla realizzazione del presupposto impositivo, con i conseguenti obblighi di dichiarazione e di versamento, per i quali si pone solo una questione di diritto al rimborso dell'imposta versata divenuta indebita (*ex plurimis*, Sez. 5 civ., n. 28375 del 05/11/2019; Sez. 5 civ., n. 28519 del 20/12/2013 ; Sez. 5 civ., n. 869 del 20/01/2010; Sez. 5 civ., n. 7411 del 19/11/2009).

Va detto che con sentenza n. **7337 del 29 novembre 2002, depositata il 13 maggio 2003, la Cassazione** ha affermato che: i proventi criminosi sequestrati sono non tassabili solo se il provvedimento ablatorio è intervenuto nello stesso anno d'imposta in cui il provento è stato percepito, entrando nella disponibilità del contribuente. Tale conclusione, secondo la Corte, è coerente con il principio di capacità contributiva (art. 53 della Costituzione) ed è imposta dal principio di uguaglianza (art. 3 della Costituzione) tra i percettori di proventi illeciti ed i possessori di redditi leciti, per i quali (in linea generale) i redditi sono esclusi da imposizione solo se perduti nello stesso periodo d'imposta.

Ancora, la **Cassazione - Sezione tributaria, sentenza 9 febbraio-4 ottobre 2000, n. 13180**, per quanto concerne i proventi da reato ha affermato che la tassazione dei proventi da attività illecite non si arresta neanche al cospetto di una sentenza penale di condanna

anche se venisse dimostrato che le somme distratte (è il caso del reato di peculato) non fossero entrate nella disponibilità dell'interessato.

Le somme contestate frutto dell'illecito potrebbero essere determinate con il ricorso a metodi previsti dall'Amministrazione finanziaria quali l'accertamento sintetico-induttivo che nell'ambito fiscale, in ossequio al principio dell'uguaglianza porta a ritenere della reale capacità contributiva.

Sulla scorta della interpretazione della normativa in materia data anche dalla Cassazione, all'Amministrazione finanziaria è di ostacolo all'imposizione fiscale il solo profitto dei proventi illeciti se questi fossero stati: *"già sottoposti a sequestro o confisca penale"*. Cfr Cassazione, Sezione tributaria 23 febbraio-5 giugno 2000, n. 7511 la quale rappresenta che sono questi gli unici provvedimenti che porterebbero ad escludere l'imponibilità.

Con riguardo poi ad eventuale condanna che determini la restituzione o il risarcimento del danno viene fatto osservare a coloro che si oppongono al sistema della imputabilità che due sono le argomentazioni che sgombrano il campo da ogni dubbio ed incertezza: *a)* la prima deve essere vista sotto l'aspetto cronologico della condanna, *b)* la seconda con riguardo al dettato specifico della L. n. 537/1993.

Poiché la condanna è sempre un evento successivo al fatto compiuto, l'obbligazione tributaria riveste il carattere di autonomia e ogni forma di condanna non può essere vista come ostacolo all'azione impositiva.

Quanto al secondo punto, basti il richiamo al principio latino *id quod lex dixit voluit, id quod non dixit noluit*, per mettere in chiara evidenza che la condanna alla restituzione o al risarcimento dei danni non va annoverata tra le cause impeditive o estintive dell'obbligazione tributaria perché la legge non lo prevede specificamente.

Atteso altresì che la Cassazione con le sue molteplici pronunce ha riservato alla legge *de quo* carattere interpretativo e per l'effetto efficacia retroattiva, sussistono conseguentemente validi motivi per argomentare che i fatti che determinano un profitto economicamente quantificabile non possono godere di nessuna esimente ai fini fiscali.

Pernato avvenendo in anni diversi le imputazioni del profitto e il procedimento oblatorio delle somme sequestrate non vanno detratte le somme versate a titolo di imposta.

Inoltre, per completezza in caso di sequestro del prodotto di reato, nel caso specifico di applicazione delle sanzioni previste dalla legge 231/2001, è intervenuta **la Cassazione penale Sez. VI con arresto del 11/01/2022 n. 13936** che ha previsto: *“Qualora sia stato perfezionato un accordo tra il contribuente e l'Amministrazione finanziaria per la rateizzazione del debito tributario, il sequestro preventivo finalizzato alla confisca, non può, dunque, essere mantenuto sull'intero ammontare del profitto derivante dal mancato pagamento dell'imposta evasa, ma deve essere ridotto in misura corrispondente ai ratei versati per effetto della convenzione, poiché, altrimenti, verrebbe a determinarsi una inammissibile duplicazione sanzionatoria, in contrasto con il principio secondo il quale l'ablazione definitiva di un bene non può mai essere superiore al vantaggio economico conseguito dall'azione delittuosa (ex plurimis, Sez. 3, n. 20887 del 15/04/2015)”*.

In attuazione del principio di proporzionalità della misura cautelare, il giudice può autorizzare il dissequestro parziale delle somme sottoposte a sequestro preventivo finalizzato alla confisca per consentire all'ente di pagare le imposte dovute sulle medesime quale profitto di attività illecite, quando l'entità del vincolo reale disposto, pur legittimamente determinato in misura corrispondente al prezzo o al profitto del reato rischi di determinare, anche in ragione dell'incidenza dell'obbligo tributario, già prima della definizione del processo, la cessazione definitiva dell'esercizio dell'attività dell'ente. In tali casi lo svincolo parziale delle somme sequestrate deve ritenersi ammesso alla stringente condizione della dimostrazione di un sequestro finalizzato alla confisca che, nella sua concreta dimensione afflittiva, metta in pericolo la operatività corrente e, dunque, la sussistenza stessa del soggetto economico e comunque al solo limitato fine di pagare il debito tributario, con vincolo espresso di destinazione e pagamento in forme controllate.

E ciò sulla base di una interpretazione costituzionalmente orientata del principio di proporzionalità della misura cautelare, là dove si renda necessario al fine di evitare, per effetto dell'applicazione del sequestro preventivo e dell'inderogabile incidenza dell'obbligo tributario, la cessazione definitiva dell'esercizio dell'attività dell'ente prima della definizione del processo (Cfr. **Cass_13936/2022**).

In tali casi, infatti, il sequestro finalizzato alla confisca assolverebbe non solo la propria lecita funzione di apprensione del prezzo o del profitto illecitamente lucrato ai fini della successiva ablazione, ma determinerebbe anche un'esasperata compressione della libertà

di esercizio dell'attività d'impresa (art. 41 Cost., art. 16 della Carta dei diritti fondamentali dell'unione Europea), del diritto di proprietà (art. 42 Cost., art. 1 del Prot. n. 1 CEDU), del diritto al lavoro (art. 4 Cost., art. 15 della Carta dei diritti fondamentali dell'unione Europea), mettendo a rischio la stessa esistenza giuridica dell'ente.

Il sequestro finalizzato alla confisca si tradurrebbe, infatti, in una forma di interdizione definitiva dall'attività di cui al D.lgs. n. 231 del 2001, art. 16, comma 3, operante già in sede cautelare e indipendentemente da una affermazione definitiva di responsabilità dell'ente.

In tal modo verrebbero a sovrapporsi indebitamente gli effetti di misure cautelari che, nella trama sistematica del D.lgs. n. 231 del 2001, sono strutturalmente e funzionalmente distinte: quali il sequestro preventivo finalizzato alla confisca, di cui all'art. 53, e l'interdizione dall'esercizio dell'attività di cui al D.lgs. n. 231 del 2001, art. 9, comma 2, lett. a) e art. 45.

Questa misura interdittiva, peraltro, costituisce *l'extrema ratio*, in quanto secondo quanto previsto dal D.lgs. n. 231 del 2001, art. 46, comma 3, "*può essere disposta in via cautelare soltanto quando ogni altra misura risulti inadeguata*".

Il D.lgs. n. 231 del 2001, art. 25, comma 1, in relazione al delitto presupposto di traffico di influenze illecite contestato, peraltro, non ammette l'applicazione di misure interdittive in via cautelare e nel sistema della responsabilità da reato delle persone giuridiche è esclusa l'applicabilità, come misura cautelare, di sanzioni interdittive che non rientrino tra quelle irrogabili in via definitiva all'esito del giudizio di merito (Sez. 2, n. 10500 del 26/02/2007).

4. Individuazione della somma imponibile così come definita dalla giurisprudenza di legittimità ed in particolare per il c.d. “patteggiamento” e autoriciclaggio.

4.1. Il qualificato *pretium sceleris* da parte dei giudici di legittimità.

Uno degli aspetti che non è stato definito dal legislatore e che crea discussione attiene alla **quantificazione giuridica dei proventi illeciti** che, finora, non è pervenuta, sul piano della teoria generale a conclusioni definitive e soddisfacenti.

Ciò ha dato spazio all'interpretazione del giudice di legittimità alla qualificazione e quantificazione giudica dei proventi illeciti.

Nell'ambito della definizione dell'importo che sarà oggetto di imponibile per la ripresa a tassazione va ricordato l'arresto della **Cass. civ., Sez. VI - 5, Ord., (data ud. 14/12/2022) dep. 27/01/2023, n. 2615** che sul punto ha specificamente chiarito richiamando il precedente, Cass. Sez. 5, Sentenza n. 7511 del 05/06/2000, che: *"in tema di imposte sui redditi, della L. 24 dicembre 1993, n. 537, art. 14, comma 4, laddove stabilisce che nelle categorie di reddito di cui al D.P.R. n. 22 dicembre 1986, n. 917, art. 6, comma 1, devono intendersi ricompresi i proventi derivanti da fatti, atti o attività qualificabili come illecito civile, penale o amministrativo, costituisce non soltanto interpretazione autentica della normativa contenuta nel D.P.R. n. 917 del 1986, ma anche criterio ermeneutico decisivo per giungere ad identica conclusione con riguardo alla previgente disciplina del D.P.R. n. 29 settembre 1973, n. 597, artt. 1 e 6, attesa la sostanziale identità della disciplina in ordine alla determinazione dei presupposti della tassazione. Ne consegue che il c.d. "pretium sceleris" si deve considerare come reddito imponibile (anche nel vigore del D.P.R. n. 597 del 1973), e ciò pure se il contribuente sia stato condannato alla restituzione delle somme illecitamente incassate ed al risarcimento dei danni cagionati"*.

4.2. La giurisprudenza definisce come si individua il “Provento da fatti illeciti”.

In merito alla quantificazione in termini generali del provento che deve essere soggetto al tributo anche in questi termini non vi è una indicazione specifica la *L. 24 dicembre 1993, n. 537, art. 14, comma 4 laddove stabilisce solo: “ ...i proventi derivanti da fatti, atti o attività qualificabili come illecito civile, penale o amministrativo se non già sottoposti a sequestro o confisca penale”*

Detta in questi termini di “proventi” va ricordata la stessa Corte di Cassazione con arresto a **Sezioni Unite del 27/03/2008 n. 26654** ha dato un'interpretazione sistemica alla individuazione del **“profitto⁴²”** **“ma non del provento⁴³”** in termini penalisti. Che in quanto simili i due termini sono leggermente diversi: il primo è ciò che residua dopo la differenza fra entrate d uscite; mentre il secondo è il risultato che si consegue quale fonte

⁴² Come definito in enciclopedia Treccani il **profitto** è: L'utile che si ricava da un'attività imprenditoriale, inteso come eccedenza del totale dei ricavi sul totale dei costi (di una o più operazioni commerciali o finanziarie o dell'intera gestione di un'impresa).

⁴³ In enciclopedia Treccani il **provento** è definito: Entrata, utile economico che un ente pubblico o un privato ricavano da qualsiasi fonte di guadagno professione, attività commerciale, beni immobili, imposte ecc.

di guadagno al netto anche delle imposte da pagare per l'attività imprenditoriale, professionale.

Ed in particolare la Corte specifica **quanto al profitto**, oggetto della misura ablativa, osserva la Corte che: *“non è rinvenibile in alcuna disposizione legislativa una definizione della relativa nozione né tanto meno una specificazione del tipo di "profitto lordo" o "profitto netto", concetti questi sui quali s'incentra la principale doglianza delle società ricorrenti, ma il termine è utilizzato, nelle varie fattispecie in cui è inserito, in maniera meramente enunciativa, assumendo quindi un'ampia "latitudine semantica" da colmare in via interpretativa”*.

Nel linguaggio penalistico il termine ha assunto sempre un significato oggettivamente più ampio rispetto a quello economico o aziendalistico, non è stato, cioè, mai inteso come espressione di una grandezza residuale o come reddito di esercizio, determinato attraverso il confronto tra componenti positive e negative del reddito.

In particolare, il profitto del reato a cui fa riferimento l'art. 240 c.p., comma 1 va identificato col vantaggio economico ricavato in via immediata e diretta dal reato e si contrappone al "prodotto" e al "prezzo" del reato. Il prodotto è il risultato empirico dell'illecito, cioè le cose create, trasformate, adulterate o acquisite mediante il reato; il prezzo va individuato nel compenso dato o promesso ad una determinata persona, come corrispettivo dell'esecuzione dell'illecito. Carattere onnicomprensivo si attribuisce - poi - alla locuzione "provento del reato", che ricomprenderebbe "tutto ciò che deriva dalla commissione del reato" e, quindi, le diverse nozioni di "prodotto", "profitto" e "prezzo" (S.U. 28/4/1999 n. 9).

La nozione di profitto come "vantaggio economico" ritratto dal reato è tradizionalmente presente nella giurisprudenza della Suprema Corte (cfr. S.U. 3/7/1996 n. 9149, S.U. 24/5/2004 n. 29951.), **che, però, ha avuto modo anche di precisare che all'espressione non va attribuito il significato di "utile netto" o di "reddito", ma quello di "beneficio aggiunto di tipo patrimoniale", a superamento quindi dell'ambiguità che il termine "vantaggio" può ingenerare (cfr. S.U. 24/5/2004 n. 29952, sez. 6[^] del 6/5/2003 n. 26747).**

Altro principio consolidato nella giurisprudenza di legittimità e che qui va rappresentato è che il profitto del reato presuppone l'accertamento della sua diretta derivazione causale

dalla condotta dell'agente. Il parametro della pertinenzialità al reato del profitto rappresenta l'effettivo criterio selettivo di ciò che può essere confiscato a tale titolo: occorre cioè una correlazione diretta del profitto col reato e una stretta affinità con l'oggetto di questo, escludendosi qualsiasi estensione indiscriminata o dilatazione indefinita ad ogni e qualsiasi vantaggio patrimoniale, che possa comunque scaturire, pur in difetto di un nesso diretto di causalità, dall'illecito (cfr. le citate sentenze delle S.U.; sez. 2^a 14/6/2006 n. 31988; sez. 6^a del 4/11/2003 n. 46780).

A tale criterio di selezione s'ispira anche la pronuncia delle Sezioni Unite del 25/10/2007 n. 10280, che, con riferimento alla confisca-misura di sicurezza del profitto nel caso di specie della concussione, ha privilegiato - è vero - una nozione di profitto in senso "estensivo", ricomprendendovi anche il bene acquistato col denaro illecitamente conseguito attraverso il reato, ma ha sottolineato che tale reimpiego è comunque casualmente ricollegabile al reato e al profitto "immediato" dello stesso. Si ribadisce in tale decisione, quindi, la necessità di un rapporto diretto tra profitto e reato, si nega, però, che l'autore di quest'ultimo possa sottrarre il profitto alla misura ablativa ricorrendo all'escamotage di trasformare l'identità storica del medesimo profitto, che rimane comunque individuabile nel frutto del reimpiego, anch'esso causalmente ricollegabile in modo univoco, sulla base di chiari elementi indiziali evincibili dalla concreta fattispecie, all'attività criminosa posta in essere dall'agente.

4.3 La tipologia del provento derivante dalla procedura ex art. 444 del c.p.p. il c.d. "patteggiamento": I. Effetti sul tributario del patteggiano in vigore prima del 30/12/2022. II. Con la riforma Cartabia il valore dell'importo del patteggiano dopo il 30/12/2022.

I. Effetti sul tributario del patteggiano in vigore prima del 30/12/2022.

In merito alle varie tipologie di proventi per le attività illecite che si vanno a determinare, indipendentemente dalla tipologia di reato, ciò che può determinare l'imponibile anche in sede tributaria è la **procedura processuale** con la quantificazione del valore da tassare.

In tal caso è la procedura **del patteggiano** previsto dall'art. 444⁴⁴ del c.p.p. e concluso prima del 30/12/2022.

⁴⁴ **Art. 444 c.p.p.** 1. L'imputato e il pubblico ministero possono chiedere al giudice l'applicazione, nella specie e nella misura indicata, di una pena sostitutiva o di una pena pecuniaria, diminuita fino a un terzo, ovvero di una pena detentiva quando questa, tenuto conto delle circostanze e diminuita fino a un terzo, non supera cinque anni soli o congiunti a pena pecuniaria. L'imputato e il pubblico ministero possono altresì chiedere al giudice di non applicare le pene accessorie o

Il valore dell'imponibile veniva determinato, anche in questo caso, dalla giurisprudenza con provvedimento curiale della **Cass. civ., Sez. V, Ordinanza, 19/10/2022, n. 30807 in cui è stato stabilito che: "sono suscettibili di essere assoggettati a tributo, ai fini delle imposte dirette come indirette, i profitti illecitamente conseguiti, ai sensi dell'art. 14, comma 4, della legge n. 537/1993. In ordine all'ammontare dei profitti illeciti percepiti, rileva quanto accertato in sede penale, rispetto a cui il contribuente non abbia offerto la prova contraria".**

Occorre allora ricordare che la stessa Corte di legittimità ha avuto ripetutamente occasione di chiarire, proponendo un indirizzo interpretativo che è stato confermato, che: *"la sentenza penale di applicazione della pena ex art. 444 c.p.p. (cd. "patteggiamento") costituisce indiscutibile elemento di prova per il giudice di merito, il quale, ove intenda disconoscere tale efficacia probatoria, ha il dovere di spiegare le ragioni per cui l'imputato avrebbe ammesso una sua insussistente responsabilità ed il giudice penale vi abbia prestato fede. Detto riconoscimento, pertanto, pur non essendo oggetto di statuizione assistita dall'efficacia del giudicato, ben può essere utilizzato come prova dal giudice tributario nel giudizio di legittimità dell'accertamento"*, Cass. sez. V, 24.5.2017, n. 13034 ed ancora prima Cass. nn. 2724 del 2001, 19505 del 2003, 24587 del 2010. In proposito appare solo

di applicarle per una durata determinata, salvo quanto previsto dal comma 3-bis, e di non ordinare la confisca facoltativa o di ordinarla con riferimento a specifici beni o a un importo determinato.

1-bis. Sono esclusi dall'applicazione del comma 1 i procedimenti per i delitti di cui all'articolo 51, commi 3-bis e 3-quater, i procedimenti per i delitti di cui agli articoli 600-bis, 600-ter, primo, secondo, terzo e quinto comma, 600-quater, secondo comma, 600-quater.1, relativamente alla condotta di produzione o commercio di materiale pornografico, 600-quinquies, nonché 609-bis, 609-ter, 609-quater e 609-octies del codice penale, nonché quelli contro coloro che siano stati dichiarati delinquenti abituali, professionali e per tendenza, o recidivi ai sensi dell'articolo 99, quarto comma, del codice penale, qualora la pena superi due anni soli o congiunti a pena pecuniaria.

1-ter. Nei procedimenti per i delitti previsti dagli articoli 314, 317, 318, 319, 319-ter, 319-quater e 322-bis del codice penale, l'ammissibilità della richiesta di cui al comma 1 è subordinata alla restituzione integrale del prezzo o del profitto del reato.

2. Se vi è il consenso anche della parte che non ha formulato la richiesta e non deve essere pronunciata sentenza di proscioglimento a norma dell'articolo 129, il giudice, sulla base degli atti, se ritiene corrette la qualificazione giuridica del fatto, l'applicazione e la comparazione delle circostanze prospettate dalle parti, le determinazioni in merito alla confisca, nonché congrue le pene indicate, ne dispone con sentenza l'applicazione enunciando nel dispositivo che vi è stata la richiesta delle parti [c.p.p. 445]. Se vi è costituzione di parte civile, il giudice non decide sulla relativa domanda; l'imputato è tuttavia condannato al pagamento delle spese sostenute dalla parte civile, salvo che ricorrano giusti motivi per la compensazione totale o parziale. Non si applica la disposizione dell'articolo 75, comma 3. Si applica l'articolo 537-bis.

3. La parte, nel formulare la richiesta, può subordinarne l'efficacia, alla concessione della sospensione condizionale della pena [c.p. 163]. In questo caso il giudice, se ritiene che la sospensione condizionale non può essere concessa, rigetta la richiesta.

3-bis. Nei procedimenti per i delitti previsti dagli articoli 314, primo comma, 317, 318, 319, 319-ter, 319-quater, primo comma, 320, 321, 322, 322-bis e 346-bis del codice penale, la parte, nel formulare la richiesta, può subordinarne l'efficacia all'esenzione dalle pene accessorie previste dall'articolo 317-bis del codice penale ovvero all'estensione degli effetti della sospensione condizionale anche a tali pene accessorie. In questi casi il giudice, se ritiene di applicare le pene accessorie o ritiene che l'estensione della sospensione condizionale non possa essere concessa, rigetta la richiesta.

opportuno ricordare che, ai sensi dell'art. 445 c.p.p., comma 1-bis, e prima della sua modifica al 31/12/2022 era previsto all'ultimo periodo: "**Salve diverse disposizioni di legge, la sentenza di patteggiamento "è equiparata ad una sentenza di condanna"**".

Infatti, la sentenza penale (v. Cass. civ., Sez. V, Sent., (data ud. 12/10/2010) 03/12/2010, n. 24587) di applicazione di pena su richiesta ex art. 444 c.p.c., per costante insegnamento della Corte (v. Cass. n. 9358 del 2005, n. 18635 del 2006) **costituisce a detta dei giudici di legittimità un indiscutibile elemento di prova per il giudice di merito**, il quale, ove intenda disconoscere tale efficacia probatoria, ha il dovere di spiegare le ragioni per cui l'imputato avrebbe ammesso una sua insussistente responsabilità, ed il giudice penale abbia prestato fede a tale ammissione; detto riconoscimento, pertanto, **pur non essendo oggetto di statuizione assistita dall'efficacia del giudicato, ben può essere utilizzato come prova nel corrispondente giudizio di responsabilità in sede civile, e quindi anche in ambito tributario.**

Il caso scrutinato con la sentenza n. 30807/2022 tra origine che la sentenza di applicazione della pena, nel caso di specie, è stata pronunciata per il delitto di truffa aggravata, essendosi il contribuente appropriato di somme di cui aveva la disponibilità, ma che avrebbe però dovuto riversare alla società con cui collaborava. Risultano pertanto integrati, indipendentemente dalla natura fiscale o meno del delitto contestato, gli estremi della percezione di un profitto illecito non dichiarato, e perciò suscettibile di accertamento fiscale.

Rimane da evidenziare che, se è sufficiente all'Ente impositore, al fine di provare la responsabilità fiscale del contribuente, fondare l'accertamento su una sentenza penale di patteggiamento, questo non esclude che il contribuente possa invece offrire la prova contraria, come è stato evidenziato dalla Cassazione che ha rappresentato che correttamente era stato opinato dalla CTR che aveva scrutinato l'appello e qui non censurato dai giudici di legittimità.

Pertanto, ciò che trovava fondamento – ante 30/12/2022- per l'accertamento tributario era nella sentenza di patteggiamento, nella quale sono specificamente indicate le somme di cui il contribuente si è appropriato, in riferimento a ciascun anno d'imposta mentre l'agente avrebbe dovuto fornire elementi probatori adeguati a dimostrare che si sia appropriato di somme per importo diverso ed inferiore.

II. Con la riforma Cartabia il valore dell'importo del patteggiamento dopo il 30/12/2022.

Il breve *excursus* precedentemente alla modifica della riforma Cartabia all'art. 445 c.p.p. ci aiuta a porre in evidenza che dal 30 /12/2022 l'aspetto processuale per la determinazione anche per il tributario e come accettato e applicato dalla giurisprudenza sopra citata è **radicalmente variato con l'aggiunta all'art. 445 c.p.p.⁴⁵ del comma 1/bis**, (i cui commi 1 e 1-bis sostituiscono l'originario comma 1, già modificato dall'art. 2, L. 27 marzo 2001, n. 97, ai sensi di quanto disposto dall'art. 2, L. 12 giugno 2003, n. 134. Successivamente, il presente comma è stato così sostituito dall'art. 25, comma 1, lett. b), D.lgs. 10 ottobre 2022, n. 150, a decorrere dal 30 dicembre 2022, ai sensi di quanto disposto dall'art. 99-bis, comma 1, del medesimo D.lgs. n. 150/2022, aggiunto dall'art. 6, comma 1, D.L. 31 ottobre 2022, n. 162, convertito, con modificazioni, dalla L. 30 dicembre 2022, n. 199).

Ha previsto al modificato **comma 1-bis.**: *“La sentenza prevista dall'articolo 444, comma 2, anche quando è pronunciata dopo la chiusura del dibattimento, non ha efficacia e non può essere utilizzata a fini di prova nei giudizi civili, disciplinari, tributari o amministrativi, compreso il giudizio per l'accertamento della responsabilità contabile. Se non sono applicate pene accessorie, non producono effetti le disposizioni di leggi diverse da quelle penali che equiparano la sentenza prevista dall'articolo 444, comma 2,*

⁴⁵ **Art. 445 c.p.p.** In vigore dal 30 dicembre 2022

1. La sentenza prevista dall'articolo 444, comma 2, quando la pena irrogata non superi i due anni di pena detentiva soli o congiunti a pena pecuniaria, non comporta la condanna al pagamento delle spese del procedimento [c.p.p. 535, 691] né l'applicazione di pene accessorie [c.p. 19] e di misure di sicurezza [c.p. 215], fatta eccezione della confisca nei casi previsti dall'articolo 240 del codice penale. Nei casi previsti dal presente comma è fatta salva l'applicazione del comma 1-ter (Gli attuali commi 1 e 1-bis sostituiscono l'originario comma 1, già modificato dall'art. 2, L. 27 marzo 2001, n. 97, ai sensi di quanto disposto dall'art. 2, L. 12 giugno 2003, n. 134).

1-bis. La sentenza prevista dall'articolo 444, comma 2, anche quando è pronunciata dopo la chiusura del dibattimento, non ha efficacia e non può essere utilizzata a fini di prova nei giudizi civili, disciplinari, tributari o amministrativi, compreso il giudizio per l'accertamento della responsabilità contabile. Se non sono applicate pene accessorie, non producono effetti le disposizioni di leggi diverse da quelle penali che equiparano la sentenza prevista dall'articolo 444, comma 2, alla sentenza di condanna. Salvo quanto previsto dal primo e dal secondo periodo o da diverse disposizioni di legge, la sentenza è equiparata a una pronuncia di condanna.

1-ter. Con la sentenza di applicazione della pena di cui all'articolo 444, comma 2, del presente codice per taluno dei delitti previsti dagli articoli 314, primo comma, 317, 318, 319, 319-ter, 319-quater, primo comma, 320, 321, 322, 322-bis e 346-bis del codice penale, il giudice può applicare le pene accessorie previste dall'articolo 317-bis del codice penale.

2. Il reato è estinto, ove sia stata irrogata una pena detentiva non superiore a due anni soli o congiunti a pena pecuniaria, se nel termine di cinque anni, quando la sentenza concerne un delitto, ovvero di due anni, quando la sentenza concerne una contravvenzione, l'imputato non commette un delitto ovvero una contravvenzione della stessa indole. In questo caso si estingue ogni effetto penale, e se è stata applicata una pena pecuniaria o una sanzione sostitutiva, l'applicazione non è comunque di ostacolo alla concessione di una successiva sospensione condizionale della pena.

alla sentenza di condanna. Salvo quanto previsto dal primo e dal secondo periodo o da diverse disposizioni di legge, la sentenza è equiparata a una pronuncia di condanna”.

Pertanto, secondo il principio del *tempus regit actum* per i nuovi patteggiamenti il legislatore ha escluso che quanto stabilito in sede di patteggiamento possa fare da base imponibile per il successivo **e “sicuro contenzioso”** con l’amministrazione finanziaria per la determinazione della base imponibile per il prelievo previsto dal ricordato art. 14 comma 4 e 4/bis della L 537/92.

Ora si porrà la questione dell’applicazione intertemporale per i procedimenti conclusi ex art. 444, 2 comma c.p.p prima del 30/12/2022, e se vale anche per tale nuova formulazione il principio della norma **più favorevole mutandola**, ma non simile al principio penalistico del *favor rei* che consentirebbe di abbattere anche i vecchi contenziosi che hanno applicato al tributario quanto determinato quale sorta imponibile per il patteggiamento dalla giurisprudenza di legittimità.

Su tale punto la prima impressione, salvo che la giurisprudenza e migliore dottrina ci convinca dopo successivi approfondimenti del contrario, in quanto non si è proprio sicuri **che ciò non trovi applicazione** per i seguenti e sintetici e sommari motivi:

- i. per il principio della norma più favorevole rispetto alla precedente che era più afflittiva anche in ambito processuale estensivo del valore “patteggiato” in sede tributaria, confortato dalla circostanza che prima del 30/12/2022 la determinazione traeva origine solo da una interpretazione giurisprudenziale e non normativa e, quindi, con la violazione art. 53 Cost.;
- ii. con l’intervento normativo specifico si è data una certezza e indicazione da parte del legislatore che non ha efficacia *il quantum* in sede di patteggiamento così determinato non trovando efficacia *contra reum*;
- iii. se sussiste il “doppio binario”, di cui si dirà infra, allora lo si deve applicare anche in ambito tributario che non può “essere preso” quanto stabilito in sede penale con il patteggiamento o vale solo per l’amministrazione che “prende” quanto stabilito in sede penale e lo ribalta *sic e simpliciter* in ambito tributario?
- iv. una interpretazione autentica del legislatore sarebbe auspicabile in special modo per l’applicazione intertemporale per i procedimenti pendenti tributari

che hanno preso il valore come determinato dalla giurisprudenza e applicato al processo tributario.

Altra osservazione da farsi con la nuova formulazione è che l'AE, come stabilito dal comma 1/bis: “**..la sentenza ..non ha efficacia e non può essere utilizzata a fini di prova nei giudizi civili, disciplinari, tributari ..**” non possa neanche trovare ingresso nel processo tributario con il novellato art. 7 comma 5/bis del D lgs 546/962 secondo cui l'AE dovrà premunirsi di prove diverse rispetto a quelle, che invece, sono servite nella sentenza per giungere al patteggiamento.

Certo la discussione è appena iniziata su tale aspetto e ci si aspetta che si apra un confronto dottrinario e giurisprudenziale ai dubbi sollevati.

Ed infatti in merito ai dubbi che sono stati appena formulati: in merito all'utilizzabilità anche del materiale probatorio prodotto in sede penale e che si sia concluso con il patteggiamento, **la Corte dei Conti, sezione giurisdizionale per il Piemonte, sentenza n. 57 del 5 maggio 2023** ha stabilito che: *“Il nuovo art. 445 c.p.p., pertanto, si pone nel solco della consolidata giurisprudenza contabile, laddove afferma che la sentenza di patteggiamento, pur non potendosi tecnicamente configurare come una pronuncia di condanna, non preclude al giudice di merito di procedere ad un autonomo accertamento dei fatti su cui si fonda l'imputazione per responsabilità erariale.*

Infatti, anche prima della novella, *“la natura di piena prova della pronuncia di patteggiamento ex art. 444 c.p.p. è stata sovente esclusa da questa Corte, che ha costantemente ribadito l'autonomia del giudice erariale nell'apprezzamento dei fatti, ai fini dell'accertamento della responsabilità (C. conti, Sez. I app., sent. n. 25 del 23 gennaio 2023; vedi anche Sez. Lombardia 6 febbraio 2023, n. 20).*

Mentre sostiene che, invece, *Nessuna discussione può sorgere, da ultimo, quanto all'utilizzabilità del materiale probatorio acquisito in sede penale, essendo la paventata lesione del contraddittorio del tutto inconferente: il materiale prodotto dalla Procura, infatti, può essere liberamente apprezzato dal giudicante in questa sede, dove il contraddittorio ed ogni altro diritto di difesa vengono garantiti al convenuto nel modo più pieno”.*

Rappresentando che: *“d'altra parte, l'articolo 445, comma 1-bis, c.p.p. parla esclusivamente dell'efficacia della sentenza ex art. 444 c.p.p., senza che da tale norma possa desumersi un effetto estensivo nei confronti del materiale probatorio versato nel*

procedimento penale. Al fine di incentivare il ricorso allo strumento deflattivo, infatti, il legislatore ha inteso ridurre l'efficacia extra-penale della sentenza di patteggiamento senza, tuttavia, che tale scelta possa estendersi fino all'irrelevanza del materiale probatorio raccolto: un conto, infatti, è negare che la sentenza ex art. 444 c.p.p. possa costituire, essa stessa, accertamento probatorio in altro giudizio; ben altro sarebbe impedire ad un altro giudicante un'autonoma valutazione del materiale probatorio acquisito nelle indagini preliminari, specie quando questa valutazione ha finalità e parametri completamente differenti, con esclusione della violazione del principio del ne bis in idem”.

La norma è stata appena varata e subito il dibattito si è acceso sulla portata estensiva della stessa.

Anche se c'è da osservare che la Corte dei Conti parla per così dire di “*sussimibilità*” delle prove acquisite in quanto nel procedimento della Corte Contabile: “**.il contraddittorio ed ogni altro diritto di difesa vengono garantiti al convenuto nel modo più pieno**”.

Nel processo tributario invece si ritiene **che non vi sia il medesimo diritto di difesa previsto presso la Corte die Conti** – tra l'altro più evidente nel processo Contabile vi è la partecipazione del PM, audizione di testi, prove orali e documentali. I due processi sono diversi.

Pertanto, al momento si rimane del modesto ed umile avviso che **le prove acquisite in sede penale con la chiusura del procedimento con il patteggiamento** ai sensi dell'art. 445, comma 1/bis c.p.p. **non hanno la stessa efficacia e non possono essere utilizzate nel processo Tributario.**

Una ultima osservazione rilevante va fatta per quanto attiene al nuovo art. 444 c.p.p., comma 1, come modificato dal D.lgs. n. 150 del 2022, art. 25, comma 1, lett. a), in cui limita alla sola confisca facoltativa la richiesta, proveniente dalle parti e indirizzata al giudice, di non ordinarla ovvero di ordinarla con riferimento a specifici beni o a un importo determinato; di conseguenza, **l'accordo tra le parti non può avere ad oggetto l'esclusione della confisca obbligatoria. In tal caso l'accordo può eventualmente vertere solo sull'individuazione dell'oggetto sul quale far ricadere la confisca, ovvero sull'ammontare della stessa**, che deve essere proposta nella richiesta ex art. 444 c.p.p.. come stabilito ultimamente da **Cass. pen., Sez. III, Sent., (data ud. 12/01/2023) 13/06/2023, n. 25317.**

4.4 La quantificazione per l'illecito profitto da "Autoriciclaggio" ex art. 648/ter.1⁴⁶ c.p.

Il reato di autoriciclaggio di cui all'art. 648-ter. 1 c.p. introdotto solo con la L. 15 dicembre 2014 n. 186 come qualificato dalla **Cass. pen., Sez. II, Sent., (data ud. 04/07/2019) 30/10/2019, n. 44198** è il reato che si consuma nel momento in cui l'autore del reato presupposto pone in essere le condotte di impiego, sostituzione o trasformazione del denaro o dei beni costituenti oggetto materiale del delitto presupposto ed è quindi fattispecie essenzialmente istantanea. E prosegue la stessa Corte, del resto, come evincibile dal dato letterale (e come sostenuto da Sez. 2, n. 33074 del 14/07/2016), la norma sull'autoriciclaggio punisce soltanto quelle attività di impiego, sostituzione o trasferimento di beni od altre utilità commesse dallo stesso autore del delitto presupposto che abbiano però la caratteristica precipua di essere idonee ad "ostacolare concretamente l'identificazione della loro provenienza delittuosa".

Il dettato normativo, dunque, induce a ritenere che si tratti di fattispecie di pericolo concreto, dal momento che esso non lascia dubbi circa la necessità che il giudice penale sia costretto a valutare l'idoneità specifica della condotta posta in essere dall'agente ad impedire l'identificazione della provenienza delittuosa dei beni. Ne consegue, che per la configurabilità del reato di autoriciclaggio, si richiede una condotta dotata di particolare capacità dissimulativa, idonea a provare che l'autore del delitto presupposto abbia effettivamente voluto attuare un impiego finalizzato ad occultare l'origine illecita del denaro o dei beni oggetto del profitto, sicché vengono in rilievo tutte le condotte di

⁴⁶ **Art. 648/ter.1 c.p.** Si applica la pena della reclusione da due a otto anni e della multa da euro 5.000 a euro 25.000 a chiunque, avendo commesso o concorso a commettere un delitto, impiega, sostituisce, trasferisce, in attività economiche, finanziarie, imprenditoriali o speculative, il denaro, i beni o le altre utilità provenienti dalla commissione di tale delitto, in modo da ostacolare concretamente l'identificazione della loro provenienza delittuosa.

La pena è della reclusione da uno a quattro anni e della multa da euro 2.500 a euro 12.500 quando il fatto riguarda denaro o cose provenienti da contravvenzione punita con l'arresto superiore nel massimo a un anno o nel minimo a sei mesi.

La pena è diminuita se il denaro, i beni o le altre utilità provengono da delitto per il quale è stabilita la pena della reclusione inferiore nel massimo a cinque anni.

Si applicano comunque le pene previste dal primo comma se il denaro, i beni o le altre utilità provengono da un delitto commesso con le condizioni o le finalità di cui all'articolo 416-bis.1.

Fuori dei casi di cui ai commi precedenti, non sono punibili le condotte per cui il denaro, i beni o le altre utilità vengono destinate alla mera utilizzazione o al godimento personale.

La pena è aumentata quando i fatti sono commessi nell'esercizio di un'attività bancaria o finanziaria o di altra attività professionale.

La pena è diminuita fino alla metà per chi si sia efficacemente adoperato per evitare che le condotte siano portate a conseguenze ulteriori o per assicurare le prove del reato e l'individuazione dei beni, del denaro e delle altre utilità provenienti dal delitto.

Si applica l'ultimo comma dell'articolo 648.

sostituzione che avvengono attraverso la reimmersione nel circuito economico-finanziario ovvero imprenditoriale del denaro o dei beni di provenienza illecita, finalizzate a conseguire un concreto effetto dissimulatorio che sostanzia il *quid pluris* o "segmento ulteriore" che differenzia la condotta di godimento personale, insuscettibile di sanzione, dell'occultamento del profitto illecito, penalmente rilevante (cfr., Sez. 2, n. 30401 del 07/06/2018).

Ed ancora la **Cass. pen., Sez. II, Sent., (data ud. 21/06/2019) 11/09/2019, n. 37606 in merito alla portata ed** al contenuto nell'art. 648-ter.1. c.p., comma 4, stabilisce: *"fuori dei casi di cui ai commi precedenti (...), va inteso ed interpretato nel senso fatto palese dal significato proprio delle suddette parole e cioè che la fattispecie ivi prevista non si applica alle condotte descritte nei commi precedenti. Di conseguenza, l'agente può andare esente da responsabilità penale solo e soltanto se utilizzi o goda dei beni proventi del delitto presupposto in modo diretto e senza che compia su di essi alcuna operazione atta ad ostacolare concretamente l'identificazione della loro provenienza delittuosa"*.

La norma, quindi, è chiara nella sua ratio: limitare la non punibilità ai soli casi in cui i beni proventi del delitto restino cristallizzati attraverso la mera utilizzazione o il godimento personale - nella disponibilità dell'agente del reato presupposto, perché solo in tale modo si può realizzare quell'effetto di "sterilizzazione" che impedisce - pena la sanzione penale - la reimmersione nel legale circuito economico; ma la norma è anche sicuramente opportuna, proprio perché, con la tassativa indicazione dei casi di non punibilità, contribuisce a delimitare, in negativo, l'area di operatività di cui al comma 1, che, invece, descrive, in positivo, la condotta punibile (cfr. Sez. 2, n. 30399/2018).

Dal combinato disposto delle due suddette norme così come interpretate dalla Corte con i provvedimenti curiali citati, consegue, quindi, che non può essere calcolato, ai fini del profitto derivante dall'autoriciclaggio, solo ed esclusivamente quel provento derivante dal reato presupposto e che sia stato utilizzato per beni strettamente personali.

Ove non sia possibile identificare tali beni personali (e, quindi, detrarre dal provento del reato presupposto quella somma destinata ad esigenze personali), ed il provento del reato presupposto sia stato investito "in attività economiche, finanziarie, imprenditoriali o speculative" (comma 1), non vi è spazio alcuno per effettuare detrazioni di alcun genere.

Nel caso di specie scrutinato dai Giudici di legittimità, è stato appurato che i proventi del reato presupposto (truffa) venivano reimpiegati per acquistare altri beni (diamanti) che servivano per perpetrare altre truffe: di conseguenza, anche a voler dare per ammesso che una parte dei proventi dei delitti presupposti (truffe) fosse stato reinvestito per le spese di gestione della società, sta di fatto che non possono essere considerate spese destinate "alla mera utilizzazione o al godimento personale" e, quindi, escluse, ex art. 648-ter.1. c.p., comma 4, dal puro reinvestimento di cui al comma 1: infatti, anche le spese di gestione sostenute per il reinvestimento dei proventi illeciti del reato presupposto sono funzionali alla generazione di ulteriore profitto (derivante dal reimpiego del provento del reato presupposto) e, quindi, vanno calcolate nell'attività di impiego, sostituzione, trasferimento "in attività economiche, finanziarie, imprenditoriali o speculative".

Un ulteriore contributo all'indicazioni del quantum da sottoporre a tassazione secondo la L. 537/93, lo hanno fornito sempre i giudici di legittimità con **Sentenza Cass. pen, Sez. II, (data ud. 27/01/2023) dep. 07/03/2023 n. 9434** con la quale è stato osservato che la sentenza del tribunale di Appello messa in discussione aveva errato nell'individuazione del profitto confiscabile per il reato di autoriciclaggio, "*individuato nel complesso delle somme movimentate tra le società riconducibili al ricorrente tra il 2015 ed il 2017, posto che era stata omessa qualunque analisi sugli effetti in termini di accrescimento patrimoniale per il l'agente a seguito di tali movimentazioni*".

Infatti, la stessa Corte richiama il precedente della stessa Sezione II Penale n. 37606/2019 (ut supra) con la quale aveva già chiarito che: "*il prodotto, profitto, prezzo dell'autoriciclaggio non coincide con quello del reato presupposto ma è da questo autonomo in quanto consistente nei proventi conseguiti dall'impiego del prodotto del reato presupposto in attività economiche, finanziarie o speculative*". Posto quindi che il prodotto, profitto o prezzo del reato di autoriciclaggio **deve essere qualcosa di ulteriore rispetto al provento del reato presupposto è confiscabile soltanto quanto conseguito in più a seguito dell'impiego del denaro proveniente dal delitto presupposto altrimenti dovendo coincidere il profitto del reato presupposto e quello di cui all'art. 648ter1 c.p.** Mentre prosegue la Corte nell'analisi scrutinata e censurata dalla Corte, il G.I.P. ed il tribunale: "*avevano omesso di motivare sul punto, non essendo stati partitamente individuati i proventi conseguiti dall'impiego della somma autoriciclata, avendo confuso e sovrapposto il profitto del reato presupposto e quello di autoriciclaggio e non avendo*

indicato quale accrescimento patrimoniale con il quale l'agente aveva ottenuto dal reimpiego”.

5. I .Cenni alle problematiche del *ne bis in idem* per le sanzioni tributarie e penali per lo stesso fatto. II. È così scontata l'esclusione fra sanzioni tributarie e penali?

I. In maniera del tutto sintetica e per completezza del panorama che l'argomento della tassazione dei proventi da fatti illeciti e diritto tributario pone, vi è ulteriormente la problematica in merito al principio che uno stesso fatto non può essere punito due volte come più volte ripresa dalla Corte EDU.

La Corte europea dei diritti dell'uomo ha posto il problema durante la causa *Grande Stevens e altri c. Italia*: la corte di Strasburgo dovette pronunciarsi, in data 4 marzo 2014, riguardo la possibile violazione, da parte dell'Italia, dell'art. 4, protocollo 7, sul diritto di non essere giudicato o punito due volte, che lo Stato italiano accettò con riserva, la quale prevedeva l'applicazione di tale articolo solo riguardo procedimenti formalmente penali. Successivamente, però, questo passo in avanti è stato mitigato dall'evoluzione del principio del *ne bis in idem* con la sentenza *Grande Stevens*, con la successiva sentenza della Grande Camera sul caso *A e B contro Norvegia* del 15 novembre 2016.

Anche in questo caso è intervenuta la **Cass. civ., Sez. V, Ord., (data ud. 25/02/2019) 13/03/2019, n. 7131** dove ha stabilito che: *“E' corretta la statuizione del giudice tributario d'appello in punto d'inammissibilità, quale questione nuova dedotta per la prima volta con il ricorso in appello, dell'eccezione del contribuente riferita all'inammissibilità delle sanzioni tributarie irrogate con gli avvisi di accertamento impugnati per violazione del divieto del bis in idem con riferimento alla sanzione penale, riferita al medesimo fatto, comminata nel processo penale su richiesta dell'imputato medesimo ex art. 444 c.p.p.”.* In occasione poi di un incontro formativo per magistrati della Scuola Superiore della Magistratura⁴⁷ è stato evidenziato dal puntuale relatore che: *“in sostanza, analogamente a quanto aveva deciso in precedenza la Terza Sezione Penale della S.C. (Cass. pen., Sez. 3, ud. 22 settembre 2017, dep. 14 febbraio 2018, n. 6693), la Sezione Tributaria, con l'ordinanza 7131/2019, ha fatto applicazione del criterio della “connessione sostanziale*

⁴⁷ *Struttura di formazione decentrata della Corte di cassazione IL DIVIETO DI BIS IN IDEM: PUNTI FERMI E PROFILI PROBLEMATICI CORTI NAZIONALI E CORTI SOVRANAZIONALI A CONFRONTO* Roma, mercoledì 19 febbraio 2020 intervento del consigliere dott. Antonio SCARPA.

e temporale sufficientemente stretta” tra procedimento tributario e penale, sancito dalla sentenza Corte EDU, 15 novembre 2016, A e B c. Norvegia, n. 24130/11 e 29758/11, a partire dalla quale la giurisprudenza convenzionale ha fatto venire meno il divieto assoluto di doppio procedimento, in presenza, appunto, della close connection dovuta alla complessiva contemporaneità del loro svolgersi.

Pertanto, le sanzioni amministrative tributarie (o finanziarie) che rivelano finalità non solo risarcitoria, ma anche deterrente e punitiva, e sono perciò riconducibili alla “materia penale” (nonostante le controversie fiscali si intendano generalmente sottratte all’applicazione dell’art. 6 CEDU), sono regolate dal principio del ne bis in idem, allorché i fatti, che hanno esposto l’interessato a sanzioni sia amministrative che penali, costituiscano un insieme di circostanze indissolubilmente legate tra loro nel tempo e nello spazio. La reazione coordinata dell’ordinamento interno, che assicuri una connessione “in substance and in time” tra la sanzione penale e la sanzione (formalmente) amministrativo-tributaria (ma sostanzialmente punitiva), secondo gli indici sintomatici elaborati dalla Corte EDU, fonda, dunque, la inoperatività del ne bis in idem”.

II. È ancora possibile mettere in discussione il principio del ne bis in idem delle sanzioni tributarie penali per lo stesso fatto?

Principio che a parere di chi scrive dovrebbe avere un ulteriore scrutinio e riflessione dopo le sentenze della **Corte giustizia Unione Europea, Grande Sez., 22/03/2022, n. 151/20 di cui con questa interpretazione la Corte di Giustizia Europea** ha ritenuto ricordare che il principio del *ne bis in idem* **costituisce un principio fondamentale del diritto dell’Unione** (sentenza del 15 ottobre 2002, L.V.M. e a./Commissione, C-238/99 P, C-244/99 P, C-245/99 P, C-247/99 P, da C-250/99 P a C-252/99 P e C-254/99 P, EU:C:2002:582, punto 59), attualmente sancito dall’articolo 50⁴⁸ della Carta dei diritti fondamentali dell’Unione europea.

Specificando che: “L’articolo 50 della Carta stabilisce che “nessuno può essere perseguito o condannato per un reato per il quale è già stato assolto o condannato nell’Unione a seguito di una sentenza penale definitiva conformemente alla legge”. Il principio del ne

⁴⁸ **Art. 50** Carta dei diritti fondamentali dell’Unione europea: Nessuno può essere perseguito o condannato per un reato per il quale è già stato assolto o condannato nell’Unione a seguito di una sentenza penale definitiva conformemente alla legge.

bis in idem vieta quindi un cumulo tanto di procedimenti quanto di sanzioni con natura penale ai sensi del menzionato articolo per gli stessi fatti e nei confronti di una stessa persona (sentenza del 20 marzo 2018, M., C-524/15, EU:C:2018:197, punto 25 e giurisprudenza ivi citata)”.

E quindi occorre che: *“Ai fini della valutazione della natura penale dei procedimenti e delle sanzioni di cui trattasi, che spetta al giudice del rinvio effettuare, occorre rammentare che sono rilevanti tre criteri. Il primo consiste nella qualificazione giuridica dell'illecito nel diritto nazionale, il secondo nella natura dell'illecito e il terzo nel grado di severità della sanzione in cui l'interessato rischia di incorrere (v., in tal senso, sentenze del 5 giugno 2012, Bonda, C-489/10, EU:C:2012:319, punto 37, nonché del 20 marzo 2018, M., C-524/15, EU:C:2018:197, punti 26 e 27)”.*

Ed ulteriormente ha ribadito che: *“occorre sottolineare, a tal riguardo, che l'applicazione dell'articolo 50 della Carta non si limita unicamente ai procedimenti e alle sanzioni qualificati come "penali" dal diritto nazionale, bensì comprende - prescindendo da una siffatta qualificazione in diritto interno - procedimenti e sanzioni che devono essere ritenuti di natura penale sul fondamento dei due ulteriori criteri di cui al punto precedente (v., in tal senso, sentenza del 20 marzo 2018, M., C-524/15, EU:C:2018:197, punto 30)”.*

Principio del *ne bis in idem* è stato oggetto, ulteriormente, di una nuova recentissima interpretazione della **Corte giustizia Unione Europea, Sez. V, 23/03/2023, n. 365/21 Incidenter tantum** ed in merito alla compatibilità di una dichiarazione nazionale che prevede un'eccezione al principio del *ne bis in idem* per reati previsti per la costituzione di un'organizzazione criminale⁴⁹.

⁴⁹ Corte giustizia Unione Europea, Sez. V, 23/03/2023, n. 365/21 ha stabilito il seguente principio: *“L'articolo 55, paragrafo 1, lettera b), della Convenzione di applicazione dell'Accordo di Schengen, in combinato disposto con l'articolo 50 e con l'articolo 52, paragrafo 1, della Carta dei diritti fondamentali dell'Unione europea, deve essere interpretato nel senso che:*

esso non osta all'interpretazione, da parte dei giudici di uno Stato membro, della dichiarazione effettuata da quest'ultimo ai sensi dell'articolo 55, paragrafo 1, di detta convenzione secondo la quale tale Stato membro non è vincolato dalle disposizioni dell'articolo 54 della convenzione di cui trattasi per quanto riguarda il reato di costituzione di un'organizzazione criminale, qualora l'organizzazione criminale a cui ha partecipato la persona sottoposta a procedimento penale abbia esclusivamente commesso reati contro il patrimonio, purché siffatto procedimento sia volto, tenuto conto degli atti illeciti di tale organizzazione, a sanzionare pregiudizi alla sicurezza o ad altri interessi egualmente essenziali di detto Stato membro”.

Riguardante nello specifico il Protocollo di Schengen del 14 giugno 1985 ratificata dall'Italia con Legge 30/09/1993, n. 388. Ratifica ed esecuzione: a) del protocollo di adesione del Governo della Repubblica italiana all'accordo di Schengen del 14 giugno 1985 tra i Governi degli Stati dell'Unione economica del Benelux, della Repubblica federale di Germania e della Repubblica francese relativo all'eliminazione graduale dei controlli alle frontiere comuni, con due dichiarazioni comuni; b) dell'accordo di adesione della Repubblica italiana alla convenzione

Nell'enunciare il principio interpretativo per la specifica fattispecie ha, altresì, ribadito quali sono le basi giuridico-interpretative europee per tale principio del *ne bis in idem*. Ha puntualizzato in motivazione che ai fini dell'applicazione del principio del *ne bis in idem*, **l'identità dei fatti materiali deve essere intesa come un insieme di circostanze concrete derivanti da eventi che sono, in sostanza, gli stessi, in quanto coinvolgono lo stesso autore e sono inscindibilmente legati tra loro nel tempo e nello spazio.**

È previsto dall'articolo 50 della Carta che: “*nessuno può essere perseguito o condannato per un reato per il quale è già stato assolto o condannato nell'Unione a seguito di una sentenza penale definitiva conformemente alla legge*”. L'applicazione del principio del *ne bis in idem* è dunque soggetta a una duplice condizione, vale a dire, da un lato, che vi sia una decisione definitiva anteriore (condizione «bis») e, dall'altro, che gli stessi fatti siano oggetto tanto della decisione anteriore quanto del procedimento o della decisione successivi (condizione «idem»). Per quanto attiene, segnatamente, alla condizione “*idem*”, dalla formulazione stessa di tale articolo 50 discende che esso vieta di perseguire o sanzionare penalmente una stessa persona più di una volta per lo stesso reato.

Il criterio pertinente ai fini della valutazione della sussistenza di uno stesso reato, ai sensi di detto articolo 50, è quello dell'identità dei fatti materiali, inteso come l'esistenza di un insieme di circostanze concrete inscindibilmente collegate tra loro che hanno condotto all'assoluzione o alla condanna definitiva dell'interessato. Quindi, tale articolo vieta di infliggere, per fatti identici, più sanzioni di natura penale a seguito di procedimenti differenti svolti a tal fine.

Il principio di proporzionalità richiede che le limitazioni che possono essere apportate, in particolare, da atti del diritto dell'Unione a diritti e a libertà sanciti nella Carta non superino i limiti di quanto idoneo e necessario al conseguimento degli scopi legittimi perseguiti o dell'esigenza di proteggere i diritti e le libertà altrui, fermo restando che, qualora sia possibile una scelta tra più misure appropriate, si deve ricorrere alla meno restrittiva. Inoltre, un obiettivo di interesse generale non può essere perseguito senza tener conto del fatto che esso deve essere conciliato con i diritti fondamentali interessati dalla misura,

del 19 giugno 1990 di applicazione del summenzionato accordo di Schengen, con allegate due dichiarazioni unilaterali dell'Italia e della Francia, nonché la convenzione, il relativo atto finale, con annessi l'atto finale, il processo verbale e la dichiarazione comune dei Ministri e Segretari di Stato firmati in occasione della firma della citata convenzione del 1990, e la dichiarazione comune relativa agli articoli 2 e 3 dell'accordo di adesione summenzionato; c) dell'accordo tra il Governo della Repubblica italiana ed il Governo della Repubblica francese relativo agli articoli 2 e 3 dell'accordo di cui alla lettera b); tutti atti firmati a Parigi il 27 novembre 1990.

effettuando un contemperamento equilibrato tra, da un lato, l'obiettivo di interesse generale e, dall'altro, i diritti di cui trattasi, al fine di garantire che gli inconvenienti causati da tale misura non siano sproporzionati rispetto agli scopi perseguiti. Così, la possibilità di giustificare una limitazione al principio del *ne bis in idem* garantito dall'articolo 50 della Carta deve essere valutata misurando la gravità dell'ingerenza che una limitazione siffatta comporta, e verificando che l'importanza dell'obiettivo di interesse generale perseguito da tale limitazione sia adeguata a detta gravità.

La qualificazione giuridica dei fatti in diritto nazionale e l'interesse giuridico tutelato non sono rilevanti ai fini della constatazione della sussistenza di uno stesso reato, considerato che la portata della tutela conferita dall'articolo 50 della Carta non può variare da uno Stato membro all'altro. Al riguardo, va precisato che la condizione “*idem*” **esige che i fatti materiali siano identici**. Di conseguenza, il principio del *ne bis in idem* non trova applicazione quando i fatti di cui trattasi non sono identici, bensì soltanto analoghi.

Si deve ricordare che l'articolo 4 del protocollo n. 7 della CEDU recita:

“1. Nessuno può essere perseguito o condannato penalmente dalla giurisdizione dello stesso Stato per un reato per il quale è già stato assolto o condannato a seguito di una sentenza definitiva conformemente alla legge ed alla procedura penale di tale Stato.

2. Le disposizioni del paragrafo precedente non impediscono la riapertura del processo, conformemente alla legge ed alla procedura penale dello Stato interessato, se fatti sopravvenuti o nuove rivelazioni o un vizio fondamentale nella procedura antecedente sono in grado di inficiare la sentenza intervenuta.

3. Non è autorizzata alcuna deroga al presente articolo ai sensi dell'articolo 15 della convenzione.”.

La regola *ne bis in idem* si applica nel diritto dell'Unione (cfr., in una vasta giurisprudenza, la sentenza del 5 maggio 1966, Gutmann/Commissione, cause 18/65 e 35/65, Racc. 1966, pag. 150 e, la sentenza del Tribunale di primo grado del 20 aprile 1999, cause riunite T-305/94 e altre, Limburgse Vinyl Maatschappij NV e a./Commissione, Racc. 1999, pag. II-931).

Va precisato che la regola che vieta il cumulo si riferisce al cumulo di due sanzioni della stessa natura, nella fattispecie penali.

Ai sensi dell'articolo 50, **la regola *ne bis in idem* non si applica solo all'interno della giurisdizione di uno stesso Stato, ma anche tra giurisdizioni di più Stati membri**. Ciò

corrisponde *all'acquis* del diritto dell'Unione; cfr. articoli da 54 a 58 della convenzione di applicazione dell'accordo di Schengen, sentenza della Corte di giustizia, dell'11 febbraio 2003, causa C-187/01 Gözütok (Racc. 2003, pag. I-1345), articolo 7 della convenzione relativa alla tutela degli interessi finanziari delle Comunità europee e articolo 10 della convenzione relativa alla lotta contro la corruzione. Le eccezioni, molto limitate, per le quali dette convenzioni consentono agli Stati membri di derogare alla regola *ne bis in idem* sono disciplinate dalla clausola orizzontale dell'articolo 52, paragrafo 1, sulle limitazioni. **Per quanto riguarda le situazioni contemplate dall'articolo 4 del protocollo 7, vale a dire l'applicazione del principio all'interno di uno Stato membro, il diritto garantito ha lo stesso significato e la stessa portata del corrispondente diritto sancito dalla CEDU.**

Pertanto, sia in base all'art. 4 del protocollo n. 7 della CEDU e le richiamate sentenze della Corte CEDU, così come gli ultimi arresti della stessa CEDU per gli anni 2022 e 2023 che hanno più volte ribadito il principio del *ne bis in idem*, a mio sommo parere, tale principio deve essere messo in discussione anche dopo la sentenza della Corte costituzionale, Sent., (data ud. 08/11/2022) 22/12/2022, n. 263⁵⁰ in quanto, la stessa Corte ha ribadito che: *“Questa Corte deve, dunque, assicurare il rispetto degli impegni assunti dallo Stato italiano nei confronti dell'Unione europea e deve, di conseguenza, tutelare gli interessi che la disciplina europea ha inteso proteggere”*.

Una riflessione ed un approfondimento si ritiene che meriti tale principio alla luce dei nuovi arresti Europei e Costituzionali.

Ed ora anche con la nuova formulazione dell'art. 445 c.p.p. comma 1/bis non trovando efficacia ed essere utilizzata la sentenza, tra l'altro, nel processo tributario a parere di chi scrive ha aperto la strada ad una valutazione nuova e diversa fra processo tributario e penale.

⁵⁰ S.V. anche in questa rivista commento con la sentenza della Corte Costituzionale 263/2022 in applicazione per le SU 19479/2023 *“Tutelato il consumatore contro l'esecuzione, anche non opposta e divenuta definitiva, ed anche dopo la vendita, per i contratti -tra l'altro di mutuo, finanziamento e fideiussione- che presentano clausole considerate “abusive” dalle disposizioni e sentenze comunitarie”* di G.P. D'Amato.

Ed in precedenza in questa rivista rivistagiuridicadirittoecrisidimpresa.it aprile 2023 pagg. 79 e segg. di G.P. D'Amato dal titolo *“Il consumatore ha sempre diritto alla riduzione del costo totale del credito se restituisce in anticipo il finanziamento”*

6. Conclusioni

L'argomento qui trattato in maniera sintetica e, senza pretesa di esaustività, rappresenta ed intende evidenziare come vi è ancora incertezza per l'applicazione della tassazione per proventi illeciti, lasciando così l'art. 14 commi 4 e 4/bis, in parte, quali norme c.d. in bianco non avendo individuato il dato normativo con esattezza quali siano le somme che devono essere considerate per l'assoggettamento a tassazione. Tanto che la giurisprudenza di legittimità ha dovuto porvi rimedio con interpretazioni estensive ed applicative della capacità contributiva che ai sensi dell'art. 53 della Costituzione, invece, **competete al parlamento con le leggi.**

Ed oltretutto rimane ancora aperta in dottrina e giurisprudenza la questione **del *ne bis in idem*** rispetto al principio interpretato ed offerto dalle sentenze della Corte CEDU sia per quanto riguarda le situazioni contemplate dall'articolo 50 della Carta dei diritti fondamentali dell'Unione europea e sia dall'art. 4 del protocollo 7 della CEDU, vale a dire l'applicazione del principio all'interno di uno Stato membro, che quale diritto garantito ha lo stesso significato e la stessa portata del corrispondente diritto sancito dalla CEDU.

Pertanto, sia in base all'art. **4 del protocollo n. 7 della CEDU** e sia per le ivi richiamate sentenze della Corte CEDU, e da ultimo per gli anni 2022 e 2023, che hanno più volte ribadito il principio *del ne bis in idem*, a modesto parere di chi scrive, tale principio deve essere messo in discussione anche dopo la sentenza della **Corte costituzionale Sent., (data ud. 08/11/2022) 22/12/2022, n. 263.**

Problematica penale-tributaria a cui fa eco l'ulteriore previsione normativa di cui all'art. 20 del D.lgs. n. 74/2000 in cui è stato riaffermato il principio del "*doppio binario*", confermando il superamento della c.d. "*pregiudiziale tributaria*", che era stata introdotta dall'art. 21, terzo comma, della legge n. 4/1929 e successivamente abrogata dal D.L. n. 429/1982, convertito dalla legge n. 516/1982. Estendendo la reciproca autonomia dei processi al procedimento amministrativo di accertamento delle violazioni tributarie, il citato art. 20 del D.lgs. n. 74/2000 testualmente stabilisce che: "*il procedimento amministrativo di accertamento ed il processo tributario non possono essere sospesi per la pendenza del procedimento penale avente ad oggetto i medesimi fatti o fatti dal cui accertamento comunque dipende la relativa definizione*". A sua volta, l'impossibilità di configurare la pendenza del giudizio tributario quale causa di sospensione del processo penale si evince anche dal combinato disposto degli artt. 3 e 479 c.p.p...

Sarebbe auspicabile che: dopo l'ondata emotiva del periodo, dalla quale è nata la previsione della tassazione dei proventi illeciti- L. 537/93 artt. 4 e 4/bis- possa essere oggetto da parte del legislatore sia di una più puntuale indicazione e precisazione del dato testale e imponibile da sottoporre a tassazione, nonché in ottemperanza alla Carta fondamentale dei diritti dell'Uomo, ed alla luce degli arresti sia della Corte di Giustizia Europea e sia della Corte Costituzionale sia valutato come *ne bis in idem* la statuizione processuale **del fatto identico** sia in sede penale che tributario.

Un primo rimedio lo si è visto con il novellato art 445 c.p.p. comma 1/bis ma, ciò, solo per il patteggiamento. A volte capita che si arrivi ad assoluzione in sede penalistica per non aver commesso il fatto, mentre, si devono pagare imposte in sede tributaria per il medesimo fatto con violazione, quindi, anche del principio Costituzionale dell'art. 53 della Cost. per la diversità dei due processi. Con il processo penale l'accertamento del fatto è compiuto senza limitazioni di prove. Mentre per il tributario è più limitato; anche se ora le prove fatte valere in sede penale, si ritine con esclusioni del patteggiamento come ivi specificamente stabilito e previsto, sono sussumibili anche in sede tributaria con l'introduzione all'art. 7 del comma 5/bis al D lgs. 546/92⁵¹ : per l'atto amministrativo fiscale secondo il quale il Giudice deve fondare il giudizio sugli elementi di prova che emergono nel giudizio tributario e che l'amministrazione deve porre a base per sostenere la pretesa impositiva.

Si potrebbe concludere che quanto rappresentato sia l'inizio che: "*Dicendo homines ut dicant efficere solere*"⁵².

⁵¹ **Art. 7, comma 5/bis: 5-bis.** L'amministrazione prova in giudizio le violazioni contestate con l'atto impugnato. Il giudice fonda la decisione sugli elementi di prova che emergono nel giudizio e annulla l'atto impositivo se la prova della sua fondatezza manca o è contraddittoria o se è comunque insufficiente a dimostrare, in modo circostanziato e puntuale, comunque in coerenza con la normativa tributaria sostanziale, le ragioni oggettive su cui si fondano la pretesa impositiva e l'irrogazione delle sanzioni. Spetta comunque al contribuente fornire le ragioni della richiesta di rimborso, quando non sia conseguente al pagamento di somme oggetto di accertamenti impugnati. Comma aggiunto dall'art. 6, comma 1, L. 31 agosto 2022, n. 130.

⁵² **Cicerone** "di solito, parlando, si spinge a parlare".

IMU PRIMA CASA DEI CONIUGI E PERTINENZE

Anna Fiore⁵³

1. La sentenza della Corte Costituzionale del 13 ottobre 2022 n. 209. 2. I principi Costituzionali posti in rilievo quali violazioni degli artt. 3, 31 e 53 Cost. 2.2. In merito alla violazione dell'art. 3 della Cost. 2.3. Il rilievo della violazione dell'art. 31 Cost. 2.4. E da ultimo l'evidenza della violazione dell'art. 53 Cost. 3. Il requisito della residenza anagrafica. 4. Le Pertinenze dell'abitazione principale. 5 Conclusioni.

1. La sentenza della Corte Costituzionale del 13 ottobre 2022 n. 209.

Con la scadenza del pagamento della prima rata IMU al 16 giugno e, dichiarazioni al 30 giugno per le variazioni intervenute nell'anno 2022, è ritornata preponderante la problematica del pagamento con la prima rata che riguarda "la casa" per i coniugi per i quali la norma stabilisce che ai sensi dell'articolo 1, comma 740, legge 27 dicembre 2019, n. 160, in vigore dal 1° gennaio 2020: "*il possesso dell'abitazione principale o assimilata, come definita alle lettere b) e c) del comma 741, non costituisce presupposto dell'imposta, salvo che si tratti di un'unità abitativa classificata nelle categorie catastali A/1, A/8 o A/9*".

Con intervento **della Corte Costituzionale con sentenza 13 ottobre 2022, n. 209**, ha dichiarato l'illegittimità costituzionale del primo periodo dell'articolo 1, comma 741, lettera b), della legge 160/2019 nella parte in cui stabilisce: "*per abitazione principale si intende l'immobile, iscritto o iscrivibile nel catasto edilizio urbano come unica unità immobiliare, nel quale il possessore e i componenti del suo nucleo familiare dimorano abitualmente e risiedono anagraficamente*", **anziché disporre:** "*per abitazione principale si intende l'immobile, iscritto o iscrivibile nel catasto edilizio urbano come unica unità immobiliare, nel quale il possessore dimora abitualmente e risiede anagraficamente*".

Il giudice delle leggi ha stabilito che nell'ordinamento costituzionale non possono trovare cittadinanza misure fiscali strutturate in modo da penalizzare coloro che, così formalizzando il proprio rapporto, decidono di unirsi in matrimonio o di costituire una unione civile.

Tale deve ritenersi, invece, l'effetto prodotto dal quarto periodo dell'art. 13, comma 2, del D.L. n. 201 del 2011 perché, in conseguenza del riferimento al nucleo familiare ivi

⁵³ Dottoressa Commercialista - revisore contabile

contenuto, sino a che non avviene la costituzione di tale nucleo la norma consente a ciascun possessore di immobile che vi risieda anagraficamente e dimori abitualmente di fruire pacificamente dell'esenzione IMU sull'abitazione principale, anche se unito in una convivenza di fatto, ed i partner in tal caso avranno diritto a una doppia esenzione, perché ciascuno di questi potrà considerare il rispettivo immobile come abitazione familiare, mentre la scelta di accettare che il proprio rapporto affettivo sia regolato dalla disciplina legale del matrimonio o dell'unione civile determina, invece, l'effetto di precludere la possibilità di mantenere la doppia esenzione anche quando effettive esigenze, come possono essere in particolare quelle lavorative, impongano la scelta di residenze anagrafiche e dimore abituali differenti. Dunque, deve dichiararsi l'illegittimità costituzionale del quarto periodo del comma 2 dell'art. 13 del D.L. n. 201 del 2011, come convertito e successivamente modificato dalla L. n. 147 del 2013, nella parte in cui stabilisce che per abitazione principale deve intendersi l'immobile, iscritto o iscrivibile nel catasto edilizio urbano come unica unità immobiliare, nel quale il possessore e il suo nucleo familiare dimorano abitualmente e risiedono anagraficamente, anziché disporre che per abitazione principale deve intendersi l'immobile, iscritto o iscrivibile nel catasto edilizio urbano come unica unità immobiliare, nel quale il possessore dimora abitualmente e risiede anagraficamente.

2. I principi Costituzionali posti in rilievo quali violazioni degli artt. 3, 31 e 53 Cost.

Nella questione che è sottoposta alla Corte è stato posto in rilievo il contrasto della norma censurata con tutti e 3 i principi costituzionali di cui agli artt. 3, 31 e 53 Cost. e solo indirettamente il tema dell'estensione di un'agevolazione a soggetti esclusi.

In altri termini, nonostante una *eadem ratio* sia comunque identificabile nelle varie situazioni in comparazione - perché se la logica dell'esenzione dall'IMU è quella di riferire il beneficio fiscale all'abitazione in cui il possessore dell'immobile ha stabilito la residenza e la dimora abituale, dovrebbe risultare irrilevante, al realizzarsi di quella duplice condizione, il suo essere coniugato, separato o divorziato, componente di una unione civile, convivente o singolo -, la questione non è direttamente rivolta a estendere l'esenzione, quanto piuttosto a rimuovere degli elementi di contrasto con i suddetti principi

costituzionali quando tali status in sostanza vengono, attraverso il riferimento al nucleo familiare, invece assunti per negare il diritto al beneficio.

2.2. In merito alla violazione dell'art. 3 della Cost.. La Corte osserva che in un contesto come quello attuale, infatti, caratterizzato dall'aumento della mobilità nel mercato del lavoro, dallo sviluppo dei sistemi di trasporto e tecnologici, dall'evoluzione dei costumi, è sempre meno rara l'ipotesi che persone unite in matrimonio o unione civile concordino di vivere in luoghi diversi, ricongiungendosi periodicamente, ad esempio nel fine settimana, rimanendo nell'ambito di una comunione materiale e spirituale.

In tal caso, ai fini del riconoscimento dell'esenzione dell'abitazione principale, non ritenere sufficiente la residenza e - si noti bene - la dimora abituale in un determinato immobile (cioè un dato facilmente accertabile, come si preciserà di seguito, attraverso i dovuti controlli) determina una evidente discriminazione rispetto a chi, in quanto singolo o convivente di fatto, si vede riconosciuto il suddetto beneficio al semplice sussistere del doppio contestuale requisito della residenza e della dimora abituale nell'immobile di cui sia possessore.

Non vi è ragionevole motivo per discriminare tali situazioni: non può, infatti, essere evocato l'obbligo di coabitazione stabilito per i coniugi dall'art. 143 del codice civile, dal momento che una determinazione consensuale o una giusta causa non impediscono loro, indiscussa *l'affectio coniugalis*, di stabilire residenze disgiunte (*ex plurimis*, Corte di cassazione, sezione sesta civile, ordinanza 28 gennaio 2021, n. 1785). Né a tale possibilità si oppongono le norme sulla "residenza familiare" dei coniugi (art. 144 cod. civ.) o "comune" degli uniti civilmente (art. 1, comma 12, della L. 20 maggio 2016, n. 76, recante "Regolamentazione delle unioni civili tra persone dello stesso sesso e disciplina delle convivenze").

Inoltre, il secondo comma dell'art. 45 cod. civ., contemplando l'ipotesi di residenze disgiunte, conferma la possibilità per i genitori di avere una propria residenza personale.

Nella norma censurata, invece, attraverso il riferimento al nucleo familiare, tale ipotesi finisce per determinare il venir meno del beneficio, deteriorando così, in senso discriminatorio, la logica che consente al singolo o ai conviventi di fatto di godere pro capite delle esenzioni per i rispettivi immobili dove si realizza il requisito della dimora e della residenza abituale.

D'altra parte, a difesa della struttura della norma censurata nemmeno può essere invocata una giustificazione in termini antielusivi, motivata sul rischio che le cosiddette seconde case vengano iscritte come abitazioni principali.

In disparte che tale rischio esiste anche per i conviventi di fatto, va precisato che i comuni dispongono di efficaci strumenti per controllare la veridicità delle dichiarazioni, tra cui, in base a quanto previsto dall'art. 2, comma 10, lettera c), punto 2, del D.lgs. n. 23 del 2011, anche l'accesso ai dati relativi alla somministrazione di energia elettrica, di servizi idrici e del gas relativi agli immobili ubicati nel proprio territorio; elementi dai quali si può riscontrare l'esistenza o meno di una dimora abituale.

In conclusione, stabilisce la Corte in merito alla violazione dell'art. 3 Cost. che *“la norma censurata, disciplinando situazioni omogenee in modo ingiustificatamente diverso” (ex plurimis, sentenza n. 165 del 2020), si dimostra quindi in contrasto con il principio di eguaglianza di cui all'art. 3 Cost. nella parte in cui introduce il riferimento al nucleo familiare nel definire l'abitazione principale”*.

2.3. Il rilievo della violazione dell'art. 31 Cost..

La Corte fa in via preliminare riferimento a principi sociologici posti a rilievo da numerosi studi dottrinali, secondo cui il sistema fiscale italiano si dimostra avaro nel sostegno alle famiglie.

E, ciò nonostante, la generosità con cui la Costituzione italiana ne riconosce il valore, come leva in grado di accompagnare lo sviluppo sociale, economico e civile, dedicando ben tre disposizioni a tutela della famiglia, con un'attenzione che raramente si ritrova in altri ordinamenti.

In tale contesto l'art. 31 Cost., statuisce: *“la Repubblica agevola con misure economiche e altre provvidenze la formazione della famiglia e l'adempimento dei compiti relativi, con particolare riguardo alle famiglie numerose”*.

In questo modo tale norma suggerisce ma non impone trattamenti, anche fiscali, a favore della famiglia; li giustifica, quindi, ove introdotti dal legislatore; senz'altro si oppone, in ogni caso, a quelli che si risolvono in una penalizzazione della famiglia.

Di qui secondo al Corte discende la violazione anche dell'art. 31 Cost. da parte della norma censurata in quanto ricollega l'abitazione principale alla contestuale residenza anagrafica

e dimora abituale del possessore e del nucleo familiare, secondo una logica che, come si è visto, ha condotto il diritto vivente a riconoscere il diritto all'esenzione IMU (o alla doppia esenzione) solo in caso di "frattura del rapporto di convivenza tra i coniugi" e conseguente "disgregazione del nucleo familiare".

2.4.E da ultimo l'evidenza della violazione dell'art. 53 Cost.

Avendo come presupposto il possesso, la proprietà o la titolarità di altro diritto reale in relazione a beni immobili, l'IMU riveste la natura di imposta reale e non ricade nell'ambito delle imposte di tipo personale, quali quelle sul reddito.

Appare pertanto con ciò coerente il fatto che nella sua articolazione normativa rilevino elementi come la natura, la destinazione o lo stato dell'immobile, ma non le relazioni del soggetto con il nucleo familiare e, dunque, lo status personale del contribuente.

Ciò salvo, in via di eccezione, una ragionevole giustificazione, che nel caso però non sussiste: qualora, infatti, l'organizzazione della convivenza imponga ai coniugi o ai componenti di una unione civile l'effettiva dimora abituale e residenza anagrafica in due immobili distinti, viene ovviamente meno la maggiore economia di scala che la residenza comune potrebbe determinare, ovvero la convivenza in un unico immobile, fattispecie che per *tabulas* nel caso in considerazione non si verifica.

Sotto tale profilo, la Corte rafforza il suo convincimento e le ragioni che spingono ad accogliere la censura per la violazione in relazione all'art. 53 Cost. e che rafforzano l'illegittimità costituzionale in riferimento anche all'art. 3 Cost.; infatti *"ogni diversificazione del regime tributario, per aree economiche o per tipologia di contribuenti, deve essere supportata da adeguate giustificazioni, in assenza delle quali la differenziazione degenera in arbitraria discriminazione" (sentenza n. 10 del 2015)*".

3. Il requisito della residenza anagrafica.

A seguito, pertanto, della sentenza della Corte Costituzionale il requisito della residenza anagrafica e della dimora abituale va pertanto verificato solo in capo al possessore, non rilevando più il riferimento ai componenti del nucleo familiare.

Ne consegue che, ad esempio, due coniugi che abbiano residenza anagrafica e dimora abituale presso due immobili diversi, situato nello stesso comune o in comuni diversi, possono beneficiare entrambi dell'esenzione dall'IMU, ovvero del regime IMU per

l'abitazione principale, con aliquota ridotta e detrazione, se si tratta di unità appartenente alle categorie catastali A/1, A/8 e A/9.

Se la residenza anagrafica è requisito agevolmente accertabile, meno immediata più essere la verifica del requisito della dimora abituale. Al riguardo, la Corte di Cassazione ha precisato che «i comuni dispongono di efficaci strumenti per controllare la veridicità delle dichiarazioni, tra cui, in base a quanto previsto dall'art. 2, comma 10, lettera c), punto 2, del D.lgs. n. 23 del 2011, anche l'accesso ai dati relativi alla somministrazione di energia elettrica, di servizi idrici e del gas relativi agli immobili ubicati nel proprio territorio; elementi dai quali si può riscontrare l'esistenza o meno di una dimora abituale». Del resto, afferma la Corte Costituzionale, è «ben vero che la necessità di residenza disgiunta all'interno del medesimo comune rappresenta una ipotesi del tutto eccezionale (e che come tale dovrà essere oggetto di accurati e specifici controlli da parte delle amministrazioni comunali), ma, da un lato, date sia le grandi dimensioni di alcuni comuni italiani, sia la complessità delle situazioni della vita, essa non può essere esclusa a priori; dall'altro, mantenere in vita la norma determinerebbe un accesso al beneficio del tutto casuale, in ipotesi favorendo i nuclei familiari che magari per poche decine di metri hanno stabilito una residenza al di fuori del confine comunale e discriminando quelli che invece l'hanno stabilita all'interno dello stesso

4. Le Pertinenze dell'abitazione principale.

La norma censurata e dichiarata incostituzionale per la prima casa dei coniugi si trascina di conseguenza le pertinenze ad essa associate.

La legge dispone che: «l'imposta municipale propria non si applica al possesso dell'abitazione principale e delle pertinenze della stessa [...]» (articolo 1, comma 740, legge 160/2019”.

In altri termini, occorre individuare le pertinenze dell'abitazione principale ed assoggettarle al medesimo regime ai fini IMU, con la conseguenza che:

- sono escluse dall'IMU, se si tratta di pertinenze di unità immobiliare adibita ad abitazione principale e diversa da quelle classificate nelle categorie catastali A/1, A/8 e A/9.

La definizione di pertinenza civilista è normata **dall'art. 871 del cod. civ.** in cui è stabilito che: *“Sono pertinenze (c.c. 818) le cose destinate in modo durevole a servizio o ad ornamento di un'altra cosa (si vedano gli articoli collegati del c.c. 667, 983, 1477, 1617, 2810, n. 1).*

La destinazione può essere effettuata dal proprietario della cosa principale o da chi ha un diritto reale sulla medesima (s.v. articoli collegati del c.c. n. 959; c.n. 29, 246, 247, 248, 862, 863)”.

In tema di imposta municipale unica (IMU), l'area pertinenziale non è assoggettata autonomamente a tassazione, purché la sua destinazione durevole di bene a servizio dell'immobile principale derivi da una precisa scelta del contribuente indicata nella dichiarazione, in quanto l'art. 37, comma 53, del d.l. n. 223 del 2006, conv. dalla l. n. 248 del 2006, pur avendo eliminato l'obbligo di dichiarazione ICI, ha mantenuto fermi gli adempimenti previsti in materia di riduzione dell'imposta. **(Cass. civ., Sez. V, Sentenza, 02/03/2023, n. 6267).**

L'esclusione si applica alle pertinenze classificate nelle categorie catastali C/2, C/6 e C/7, nella misura massima di un'unità pertinenziale per ciascuna delle categorie catastali indicate, anche se iscritte in catasto unitamente all'unità ad uso abitativo così come definite chiaramente dall'articolo 1, comma 741, lett. b), L. n. 160/2019.

E che per ogni unità abitativa quale abitazione principale si possono annoverare per ciascuna categoria catastale una sola unità quale pertinenza per ciascuna delle seguenti categorie catastali:

- **C/2 cantina, soffitta o locale di sgombero;**
- **C/6 posto auto o autorimessa;**
- **C/7 tettoia.**

In pratica se all'unità immobiliare afferiscono tutte e 3 le unità con le categorie catastali indicate le stesse saranno considerare esenti unitamente all'abitazione principale.

Si deve ricordare che civilisticamente ai sensi dell'art. 871 c.c. *“Sono pertinenze le cose destinate in modo durevole a servizio o ad ornamento di un'altra cosa (s.v. gli articoli del c.c. nn. 667, 983, 1477, 1617, 2810, n. 1).*

La destinazione può essere effettuata dal proprietario della cosa principale o da chi ha un diritto reale sulla medesima (s.v. norme collegate artt. c.c. nn. 959; c.n. 29, 246, 247, 248, 862, 863, c.c.)”.

La pertinenzialità delle categorie sopra indicate deve essere esplicita dal contribuente con la dichiarazione IMU da presentare al comune in quanto con arresto del **02/03/2023 n. 6281 la Cassazione** ha stabilito che: *“In tema di imposta comunale sugli immobili, il contribuente, in sede di dichiarazione, è chiamato a fare una precisa scelta rispetto all'esistenza del vincolo di pertinenzialità di un immobile. Pertanto, ove nella dichiarazione non abbia evidenziato l'esistenza di una pertinenza, non può addurre il predetto vincolo nel giudizio di impugnazione dell'atto impositivo. Infatti, la scelta di destinare l'area a servizio dell'immobile principale, per assumere rilievo, deve essere necessariamente esplicitata”.*

Con la predetta sentenza la Corte ha affermato che il vincolo di pertinenzialità è collegato ad una precisa scelta del contribuente (il cd. elemento soggettivo e, cioè, la scelta di destinare l'area a servizio dell'immobile principale), che deve essere necessariamente esplicitata per assumere rilievo. In altre parole, la dichiarazione/denuncia, nel caso specifico affrontato dalla Cassazione riguardava l'ICI, in ordine all'esistenza di un vincolo di pertinenzialità, assume non il valore di mera dichiarazione di scienza, ma (anche) di volontà, visto che il rapporto di pertinenzialità è collegato, oltre che all'elemento oggettivo e, cioè, alla destinazione durevole di un bene a servizio di un altro, in primo luogo ad un elemento soggettivo ovvero ad una scelta di destinazione - ex art. 817 c.c. - del proprietario dell'immobile o di chi abbia un diritto reale sul bene.

Alle medesime conclusioni era pervenuta, già in epoca antecedente al richiamato arresto la stessa Corte anche con riferimento all'IMU. (s.v. **Sez. V n. 2143 del 24/1/2023**), in cui si legge che: *"pur essendo venuto meno l'obbligo di dichiarazione i.c.i. dal 18 dicembre 2007...., ai sensi del D.L. n. 223 del 2006, art. 37, comma 53, conv. in L. n. 248 del 2006, tale disposizione espressamente prevede che restano fermi gli adempimenti attualmente previsti in materia di riduzione dell'imposta, sicchè, ai fini dell'esclusione dell'autonoma imponibilità dell'area in esame, in quanto pertinenziale, è necessaria la specifica dichiarazione, da parte del contribuente, di tale qualifica”.*

E', quindi, necessario, ai fini dell'esclusione dell'autonoma tassabilità delle aree pertinenziali, prevista dal D.lgs. 30 dicembre 1992, n. 504, art. 2, l'accertamento rigoroso dei presupposti di cui all'art. 817 c.c., desumibili da concreti segni esteriori dimostrativi della volontà del titolare, consistenti nel fatto oggettivo che il bene sia effettivamente posto, da parte del proprietario del fabbricato principale, a servizio o ad ornamento del fabbricato medesimo e che non sia possibile una diversa destinazione senza radicale trasformazione, poiché, altrimenti, sarebbe agevole per il proprietario al mero fine di godere dell'esenzione creare una destinazione pertinenziale che possa facilmente cessare senza determinare una radicale trasformazione dell'immobile stesso (Sez. 5, n. 22128 del 29/10/2010).

Sono, invece, irrilevanti le risultanze catastali, che hanno una valenza meramente formale (Sez. 5, n. 27573 del 30/10/2018).

5, Conclusioni.

L'abitazione principale per i coniugi con doppia residenza, così, come disposta dalla Corte di Costituzionale che ha stabilito che: *“per abitazione principale si intende l'immobile, iscritto o iscrivibile nel catasto edilizio urbano come unica unità immobiliare, nel quale il possessore dimora abitualmente e risiede anagraficamente”* porterà alla richiesta per gli anni addietro e non divenuti prescritti per i 5 anni dalla data in cui è stata pagata l'imposta per l'immobile di uno dei due coniugi con la doppia residenza.

La richiesta di rimborso, non prescritta, porterà con sé oltre l'abitazione principale, altresì, le pertinenze classificate nelle categorie catastali C/2, C/6 e C/7, nella misura massima di un'unità pertinenziale per ciascuna delle categorie catastali.

Rimborsi che non sono in automatico ma occorre una richiesta specifica da parte di coloro che si ritrovano nelle condizioni previste dalla Corte Costituzionale e le sue relative pertinenze.

DIRITTO CIVILE

IL DIRITTO: “VADEMECUM” DI SOPRAVVIVENZA MANDATO SENZA RAPPRESENTANZA

Vittorio Francesco Bottaro⁵⁴

1. Introduzione. 2 Benefici e vantaggi del mandato senza rappresentanza.
3. Mandato senza rappresentanza e donazione.

1. Introduzione.

La scienza giuridica non è teoria. Non è né deve essere sfoggio dotto e narcisistico di sapienza, ad uso e consumo degli operatori di settore, con una sorta di edonistico compiacimento nell'essere compresi solo dagli “iniziati” in materia.

Chi conosce e utilizza i codici deve estrarvi quanto occorre per la sopravvivenza di una popolazione sempre più in difficoltà: nelle relazioni umane, nella gestione degli affari e delle operazioni commerciali e soprattutto nei rapporti con i poteri forti.

Ecco allora che il “tecnico” di turno deve far cantare le leggi, non facendosi risucchiare nell'ermetismo di norme inestricabili, ma realizzando l'esatto contrario, “sciogliendo” quei “grumi” che, letteralmente, fanno divenire le disposizioni di legge, troppo spesso, così astratte ed esposte in modo così astruso e sibillino, da rendere necessario, più che l'intervento dell'operatore del diritto, l'utilizzo della “stele di rosetta”.

Oltretutto, l'applicazione delle leggi è, oggi, al servizio di ricorrenti fattispecie contrattuali - già di dominio pubblico - o, come sempre, invocate da una parte, a proprio favore, piuttosto che dall'altra, quando una controversia è già degenerata nell'irreparabilità delle aule giudiziali.

2. Benefici e vantaggi del mandato senza rappresentanza.

Premesso quanto sopra, si può cominciare a valutare, con parole semplici e alla portata di tutti, i benefici ed i vantaggi pratici che possono essere concretamente ottenuti, utilizzando

⁵⁴ Avvocato.

- in tutte le sue potenzialità - l'istituto del mandato senza rappresentanza, di cui agli artt. 1705 segg. cod. civ.

Assai sovente, nella prassi quotidiana, molti soggetti (che sono, poi, i clienti dell'avvocato) hanno interesse ad intestarsi beni, ma hanno anche i timori e le preoccupazioni che scaturiscono dal possedere sostanze "alla luce del sole". I rischi, infatti, sono sempre immanenti ed imminenti, nella società quotidiana, per via dell'azione draconiana, perpetrata da banche, finanziarie e, non da ultima, dall'Agenzia delle Entrate Riscossione, soprattutto nei confronti dei privati, i quali, per l'appunto, a fronte della benché minima difficoltà, si trovano esposti alle azioni più dure, soprattutto in via esecutiva, mosse - contro di loro - dai suddetti poteri forti.

Un suggerimento, per la tutela di persone fisiche - oltre che giuridiche - a causa della propria esposizione debitoria, potrebbe provenire dall'avvocato "generalista" con il consiglio della cd. "controdi chiarazione", sostanziatesi in una scrittura privata, con cui il prestanome dichiara e riconosce di non essere il vero acquirente del bene comprato, ammettendo così che il vero intestatario è un altro soggetto, il quale ha, difatti, ritenuto prudente non esporsi, onde evitare di subire azioni da parte dei propri creditori (si badi bene, tanto quelli già esistenti, quanto quelli futuri).

È, peraltro, di immediata evidenza come tali "controdi chiarazioni", tramite scritture private interne alle parti, siano estremamente deboli, allorché dovesse essere necessario utilizzarle e, soprattutto, esse non esplicano alcuna efficacia al di fuori delle parti. In particolare, la loro "debolezza", nei rapporti interni alle parti stesse, consiste nel fatto che il "prestanome" può rifiutarsi di trasferire il bene al vero proprietario (quando, addirittura, il "prestanome" medesimo non abbia - a sua volta - già venduto il bene, con tutte le conseguenze e le difficoltà che, in tal caso, discendono da doverlo recuperare dalle mani del "terzo") e al reale proprietario non resta così altra - *chance* - se non quella di intraprendere una lunga e costosa causa verso tale "prestanome", solo sulla base della scrittura privata, intervenuta *inter partes*.

Ecco allora che è collocato, all'interno del Codice civile, un ottimo istituto *ad hoc*: il mandato senza rappresentanza, previsto - come detto - dagli artt. 1705 e segg. e che si presta perfettamente a regolamentare, in via preventiva, una moltitudine di situazioni

critiche, offrendo a privati - e non solo - gli strumenti per proteggersi, sia patrimonialmente, sia nella gestione dei propri affari.

Per realizzare il desiderio di divenire proprietari di qualcosa, senza apparire all'esterno, tale istituto consente, per l'appunto, di procurare una garanzia, pressoché assoluta a ciascuna delle parti, vale a dire, non solo al mandante, ma pure al mandatario.

Si ricorda che, nel mandato senza rappresentanza, il mandante conferisce al mandatario il potere di agire in nome di quest'ultimo, benché per conto del mandante. Non si ha, in tal modo, la cd. "spendita del nome". In detta eventualità, allora, *"il mandatario acquista i diritti e assume gli obblighi derivanti dagli atti compiuti con i terzi, anche se questi hanno avuto conoscenza del mandato. I terzi"*, peraltro, *"non hanno alcun rapporto col mandante"*. Il tutto secondo la previsione del succitato art. 1705 cod. civ.

Se allora Tizio (imprenditore che vuole evitare di esporsi patrimonialmente a possibili azioni esecutive, intentabili dai propri creditori) intende acquistare immobili, senza apparirne proprietario, può benissimo conferire mandato a Caio, affinché comperi uno o più beni per conto di sé mandante, ma a nome del mandatario e ciò ai sensi e per gli effetti dell'art. 1705 cod. civ..

Allora, proprietario del bene sarà verso i terzi, a tutti gli effetti, Caio e non Tizio e ciò pure se i terzi, paradossalmente, abbiano avuto conoscenza del mandato. Tizio sarà quindi pienamente protetto da qualsiasi azione possa provenire, contro di lui, dai propri creditori personali.

Orbene, il mandato ad acquistare, senza rappresentanza, può essere concluso anche con una semplice scrittura privata non notarile. Si può altresì evitarne la registrazione, evitando - parimenti - il versamento dei relativi tributi ed imposte allo Stato. La data certa può essere ottenuta, piegando in plico chiuso "graffettato" l'atto, per poi spedirlo - in alternativa al timbro postale di data certa e come sistema equipollente a quest'ultimo - all'indirizzo del mandante (previamente apposto, direttamente, sul retro dell'atto stesso), tramite raccomandata, sul cui bollettino postale il mandante medesimo figura sia come mittente, sia come destinatario.

Tale mandato - di conseguenza - può essere conservato in un cassetto (e tenuto a disposizione solo ed esclusivamente ai diretti interessati!) tanto dal mandante, quanto dal

mandatario e quest'ultimo - e, si badi bene, solo ed esclusivamente quest'ultimo (non, certamente, il mandante) - si recherà dal notaio per l'acquisto del bene, formante oggetto di mandato *ex artt.* 1705 ss. cod. civ., quando sussisteranno tutte le condizioni ed i requisiti perché la stipula possa aver luogo.

Il mandante, a questo punto, cosa ottiene dal mandato verso il mandatario? Semplice, il solo, puro e semplice, diritto al ritrasferimento - *ex art.* 1706 cod. civ. - il quale si prescrive in dieci anni dalla data di conclusione del mandato. Di conseguenza, se il mandante ritiene sussistenti le condizioni per “uscire allo scoperto” ed apparire ufficialmente, formalmente e a tutti gli effetti, proprietario del bene, prima del compimento del decennio, inviterà allora il mandatario a trovarsi con lui da un notaio per procedere al semplice ritrasferimento del bene, formante oggetto di mandato. In tale eventualità, se il mandatario accetta spontaneamente *nulla quaestio*; in caso contrario, il mandante dovrà agire verso il mandatario per l'esecuzione specifica dell'obbligo di contrarre *ex art.* 2932 cod. civ.

Quid juris però, in caso di debiti del mandatario? I creditori di quest'ultimo, infatti, potrebbero aggredire il bene formante oggetto del mandato. Ma, in detta evenienza, il mandante, già un solo istante dopo avere concluso il mandato ad acquistare può, anche solo fittiziamente, intentare azione giudiziale nei confronti del mandatario per invocare il ritrasferimento del bene a proprio favore, azione che, trattandosi di immobile, può essere trascritta sull'immobile stesso in virtù di quanto stabilito dall'art. 2652 n°. 2 cod. civ. Si badi bene che, per la trascrivibilità della domanda giudiziale, è sufficiente la sola notifica dell'atto di citazione, anche qualora quest'ultima non sia stata ancora iscritta a ruolo. Conseguentemente, il mandante può trascrivere e poi non iscrivere a ruolo, col risultato che sull'immobile risulta - in tal modo - apposto un vincolo, che realizza un effetto dissuasivo e deterrente verso i terzi (segnatamente, i possibili creditori del mandatario) ad aggredire tale bene.

Un altro aspetto da vagliare consiste nella possibilità, certamente non solo teorica, che il mandatario possa trovarsi nella condizione di dover rendere fiscalmente conto della provenienza dei fondi, che egli ha utilizzato per l'acquisto del bene, formante oggetto di mandato senza rappresentanza. Ebbene, egli potrà facilmente giustificarsi sulla base dell'art. 1719 cod. civ., in forza del quale: “*il mandante, salvo patto contrario, è tenuto a somministrare al mandatario i mezzi necessari per l'esecuzione del mandato e per*

l'adempimento delle obbligazioni che, a tal fine, il mandatario ha contratte in nome proprio". Ergo, il mandante farà avere al mandatario la provvista in danaro necessaria a coprire il prezzo della compravendita nonché le spese, i tributi e le imposte riguardanti l'acquisto e a carico dell'acquirente (come, ad esempio, per il pagamento di eventuali mediatori).

Si tenga altresì in considerazione che il mandatario potrà venire allettato dal mandante a concludere il mandato, in quanto *“il mandato si presume oneroso. La misura del compenso”* può essere *“stabilita dalle parti”*; diversamente *“è determinata in base alle tariffe professionali o agli usi; in mancanza è determinata dal giudice”*, il tutto in forza dell'art. 1709 cod. civ.

Il mandatario deve poi limitarsi ad adempiere, in conformità a quanto contenuto nel mandato, ai sensi e per gli effetti dell'art. 1711 cod. civ. e, a garanzia del mandante per il corretto operato e la buona gestione dell'operazione da parte del mandatario, è previsto dall'art. 1713 cod. civ. l'obbligo di rendiconto - salva espressa dispensa - a carico del mandatario medesimo.

3. Mandato senza rappresentanza e donazione.

Un'ultima chiosa: l'istituto in esame si presta perfettamente per favorire un soggetto a cui un altro intenda intestare un bene (anche e soprattutto immobile), senza dover incappare in tutte le problematiche e gli effetti sfavorevoli, nascenti dal classico ed ortodosso atto di donazione.

Più precisamente, si analizzi l'ipotesi di un padre (Sempronio), che abbia due figli, uno virtuoso (Mario) e l'altro che, invece, sia fonte di continui problemi per la famiglia (Filano). Se tale padre intende beneficiare il figlio virtuoso, a scapito dell'altro - e persino col rischio di ledere la quota di legittima di quest'ultimo e senza, peraltro, che il figlio così avvantaggiatosi possa subire, con danno personale, l'azione di riduzione da parte del proprio fratello - può, di conseguenza, conferire al figlio probbo (Mario) mandato senza rappresentanza ad acquistare uno o più immobili per conto del padre Sempronio e a nome di sé medesimo Mario. Così facendo, il padre avrà dieci anni di tempo per chiedere ed ottenere il ritrasferimento ad opera del figlio Mario, beneficiato. Ciò anche al fine di constatare e verificare che tale figliolo continui a meritarsi questo trattamento di favore. Se il mandante avrà, poi, bisogno di maggior tempo, potrà - con una semplice

raccomandata a./r. - interrompere la prescrizione decennale, guadagnando, in tal modo, altri dieci anni. Qualora, invece, il mandatario continui a rivelarsi meritevole del trattamento privilegiato, riservatogli, il mandante dovrà unicamente rimanere inerte: non domandando il ritrasferimento a suo nome di quanto conferito in oggetto nel mandato ad acquistare *ex art. 1705 cod. civ.*, il mandante stesso perde, per prescrizione, il diritto a conseguire il siffatto ritrasferimento e pertanto il bene o i beni in oggetto saranno definitivamente acquisiti in capo e a nome del mandatario. Ciò, in particolare, senza che sia configurabile (formalmente o sostanzialmente) alcuna donazione (anche soltanto indiretta) né alcun atto di liberalità *ex art. 809 cod. civ.*, giacché l'acquisizione del bene, da parte del mandatario, viene - in tal guisa - a realizzarsi per effetto di una pura e semplice inerzia da parte di un soggetto (il mandante), che perde un proprio diritto per compiuta prescrizione; trattasi, per l'appunto, di una mera inerzia (nulla più!), a cui non può certamente essere ricondotta alcuna intenzione del titolare del diritto, che si è estinto a causa del solo trascorrere del tempo previsto *ex lege* e senza che alcuna intenzione - di liberalità o meno - possa venire imputata a colui che ha perduto tale diritto.

Ovviamente, l'ipotesi testé prospettata, cioè quella di un padre che intende favorire un figlio in luogo di un altro, è applicabile a qualsivoglia differente fattispecie, anche intercorrente tra terzi soggetti, laddove, pertanto, sia il mandante, sia il mandatario siano estranei tra loro.

Si pensa che la soluzione, incarnata dal mandato senza rappresentanza, sia un'ottima scialuppa di salvataggio per molteplici persone, duttile per le più disparate circostanze.

**LA VINCITA DEL DIRITTO CIVILE, GIUSTA “NUCLEO
FAMILIARE” SU I.C.I. POI I.M.U., SUL TRIBUTARIO.
COMMENTO A ORDINANZA INTERLOCUTORIA DELLA CORTE
DI CASSAZIONE SEZIONE TRIBUTARIA DEL 17/02/2023**

Giarrizzo Mauro⁵⁵

"In verità, in verità io vi dico: voi piangerete e gemerete, ma il mondo si rallegrerà. Voi sarete nella tristezza, ma la vostra tristezza si cambierà in gioia." (Gv, 16, 20)

Con l'ordinanza interlocutoria della Corte di Cassazione, Sezione Tributaria del 17/02/2023, si è chiesto, alle Sezioni Unite della medesima Cassazione, di dover decidere in merito al quesito se è giuridicamente corretta e costituzionalmente orientata all'interpretazione dell'articolo 8, comma 2⁵⁶, del decreto legislativo 504/1992, come modificato dall'articolo 1, comma 173⁵⁷, lettera b), della legge 296/2006, nel senso che l'agevolazione va riconosciuta anche nel caso di abitazione principale <<nella quale il contribuente, che la possiede a titolo di proprietà, usufrutto o altro diritto reale, dimora abitualmente senza i suoi familiari.>>

Il quesito nasce, dall'azione del Comune di Pietrasanta (Lu), che propose ricorso per la cassazione della sentenza depositata dalla Commissione Tributaria Regionale della Toscana il 15 giugno 2008 numero 1188/09/2018, la quale, in controversia, avente oggetto l'impugnazione di tre avvisi di accertamento per infedele dichiarazioni ICI relativo agli anni 2009, 2010 e 2011, con riguardo alla proprietà della casa di abitazione principale, di soggetto passivo all'ICI.

⁵⁵ Specialista in Professioni Legali

⁵⁶ <https://www.gazzettaufficiale.it/eli/id/1992/12/30/092G0551/sg> << 2. Dalla imposta dovuta per l'unità immobiliare direttamente adibita ad abitazione principale del soggetto passivo si detraggono, fino alla concorrenza del suo ammontare, lire 180.000 rapportate al periodo dell'anno durante il quale si protrae tale destinazione; se l'unità immobiliare è adibita ad abitazione principale da più soggetti passivi la detrazione spetta a ciascuno di essi proporzionalmente alla quota per la quale la destinazione medesima si verifica. Per abitazione principale si intende quella nella quale il contribuente, che la possiede a titolo di proprietà, usufrutto o altro diritto reale, e i suoi familiari dimorano abitualmente. >>

⁵⁷ <https://www.parlamento.it/parlam/leggi/06296l.htm> : Art. 1, comma 173. <<Al decreto legislativo 30 dicembre 1992, n. 504, e successive modificazioni, sono apportate le seguenti modificazioni: ...omissis... b) al comma 2 dell'articolo 8, dopo le parole: "adibita ad abitazione principale del soggetto passivo" sono inserite le seguenti: ", intendendosi per tale, salvo prova contraria, quella di residenza anagrafica,";...omissis...

In appello, il giudice aveva riformato la sentenza di primo grado con due rilievi: 1) l'ente impositore era decaduto dall'esercizio del potere impositivo con riguardo all'ICI relativo all'anno 2009; 2) il contribuente aveva diritto all'esenzione prevista dall'abitazione principale in relazione all'ICI relativa all'anno 2010 e all'anno 2011, essendo irrilevante che una parte della sua famiglia dimorasse altrove.

Il soggetto passivo si era costituito con controricorso affidandosi a due motivi:

- 1) la denuncia della violazione falsa applicazione dell'articolo 1, comma 161 della legge 27 dicembre 2006, numero 296 in relazione all'articolo 36058 primo comma numero 3 codice procedura civile perché il giudice di secondo grado in merito all'accertamento ICI 2009, non aveva correttamente indicato al 31 dicembre del quinto anno successivo a quello in cui la dichiarazione o versamento era stato o doveva essere effettuato dal contribuente quale decadenza;
- 2) in relazione alla falsa applicazione dell'articolo 8 comma 2 del decreto legislativo 30 dicembre 1992, numero 504, e 459 del decreto Presidente della Repubblica 30 maggio 1989 n. 223 virgola in relazione all'articolo 360 primo comma numero 3 codice procedura civile per aver ritenuto il giudice di secondo grado, il contribuente avesse diritto all'esenzione ICI per l'abitazione principale ancorché il coniuge non avesse stabilito dimora presso il medesimo immobile, negli anni di riferimento.

Come noto, l'Imposta Comunale su Immobili, istituita con decreto legislativo n. 504/1992, dal 1° gennaio 1993, (in sostituzione dell'INVIM) è un'imposta diretta, reale, a carattere prevalentemente patrimoniale. Essa definita a livello statale (art. 117 comma 1, lett. e⁶⁰, Costituzione) con intervento dei singoli Comuni, fissando annualmente le aliquote fra un minimo e un massimo definiti dallo Stato, che ne ricavano il gettito. Soggetti passivi sono i proprietari di immobili situati nel detto comune. Per l'ICI gli artt. 7 e 8 D.lgs 504/92 prevede esenzioni, riduzioni e detrazioni. Le norme successive hanno disposto, a decorrere

⁵⁸ <https://www.brocardi.it/codice-di-procedura-civile/libro-secondo/titolo-iii/capo-iii/sezione-i/art360.html>

...omissis... <<3) per violazione o falsa applicazione di norme di diritto ⁽⁴⁾ e dei contratti e accordi collettivi nazionali di lavoro>>...omissis...

⁵⁹

https://www.agid.gov.it/sites/default/files/repository_files/leggi_decreti_direttive/nuovo_regolamento_anagrafico.pdf Art. 4. Famiglia anagrafica 1. Agli effetti anagrafici per famiglia si intende un insieme di persone legate da vincoli di matrimonio, parentela, affinità, adozione, tutela o da vincoli affettivi, coabitanti ed aventi dimora abituale nello stesso comune. 2. Una famiglia anagrafica può essere costituita da una sola persona.

⁶⁰ <https://www.senato.it/istituzione/la-costituzione/parte-ii/titolo-v/articolo-117>

dall'anno 2008, l'esenzione dell'unità immobiliare adibita ad abitazione principale del soggetto passivo. L'I.C.I. è stata oggetto del vaglio della Corte costituzionale, la quale ne ha confermato la conformità al principio costituzionale di capacità contributiva (sent. 263/1994 e 111/1997).

L'I.C.I. è stata sostituita con l'I, M.U.⁶¹ (Imposta municipale unica). Introdotta dal governo Monti nel dicembre del 2011 nell'ambito della cosiddetta "manovra anticrisi" e in essa confluiscono l'Imposta comunale sugli immobili (ICI) e le tasse su rifiuti e servizi comunali. Stessa sorte tocca all'I.M.U. stante il fatto che i comuni hanno la discrezionalità di aumentare del 2 per mille sulla prima casa e del 3 per mille sulla seconda casa.

La Corte analizza il secondo motivo poiché il primo è ininfluenza sulla decisione per quanto riguarda la decadenza relativa alla sola annualità 2009. La stessa Corte fa un excursus storico in merito alla pretesa impositiva disposta in merito al riordino delle finanze locali degli enti territoriali a norma dell'articolo quattro della legge 421/9262. Ricordiamo che detta legge delega ha modificato in modo penetrante molti settori dello Stato italiano.

Il *quid juris* viene a avere importanza in virtù non dell'imposizione tributaria e quindi di ciò che l'Agenzia delle Entrate, con le sue circolari, che incidono in un modo trafiggente anche sul sistema legislativo, che grazie allo Statuto del Contribuente viene a essere attenuato. Ricordiamo che le circolari dell'Agenzia delle Entrate, quale Leviatano⁶³ di

⁶¹ <https://www.treccani.it/enciclopedia/imu/>

⁶² <https://www.gazzettaufficiale.it/eli/id/1992/10/31/092G0463/sg> ...omissis... Art. 4.

(Finanza degli enti territoriali). 1. Al fine di consentire alle regioni, alle province ed ai comuni di provvedere ad una rilevante parte del loro fabbisogno finanziario attraverso risorse proprie, il Governo della Repubblica è delegato ad emanare, entro novanta giorni dalla data di entrata in vigore della presente legge, salvo quanto previsto al comma 7 del presente articolo, uno o più decreti legislativi, diretti: ... omissis...

⁶³ https://www.treccani.it/enciclopedia/leviatano_%28Dizionario-di-Economia-e-Finanza%29/ Leviatano - È il grande mostro di cui più volte parla la Bibbia. T. Hobbes chiamò così lo Stato politico (*Leviathan*, 1651), a significare il carattere di un dio mortale che domina i comportamenti umani e tutto decide per loro. Lo Stato politico è frutto del contratto sociale, attraverso cui gli individui escono dalla continua belligeranza tra loro (propria dello Stato di natura) per avere pace e sicurezza. Questo però presuppone che tutti, senza eccezione, rispettino le leggi. Perciò, lo Stato deve dominare gli individui e non consentire comportamenti arbitrari. Il suo potere è totale, assoluto e irrevocabile. Le leggi non derivano la loro legittimità dalla ragione né dalla natura, ma dalla stessa volontà dello Stato. Tuttavia, questa concezione è profondamente diversa da quella che difendeva, a quell'epoca, l'assolutismo regio per diritto divino. Il L. di Hobbes non è imposto dal carattere sacro del potere; esso è frutto di una libera rinuncia delle persone ai propri diritti naturali, eccetto il diritto all'esistenza. Questa rinuncia è fatta non per dovere morale, imposto dall'alto o dalla propria coscienza, bensì sulla base di un calcolo razionale di convenienza (N. Bobbio, *Thomas Hobbes*, in *Storia delle dottrine politiche, economiche e sociali*, 1980). Nella raffinata e complessa cultura della seconda metà del 17° sec. (fatta di mercantilisti, libertini, giansenisti, moralisti), Hobbes – e in misura minore il machiavellismo e R. Descartes – diffondevano l'idea fondamentale che l'uomo civile non reprime le proprie passioni in nome della virtù e della rinuncia, ma impara a soddisfarle in modo indiretto. L'individuo hobbesiano non cessa di reclamare il proprio diritto naturale a tutto ciò che desidera, cioè il proprio interesse, ma lo persegue accettando di disciplinare le proprie passioni e di limitarle in modo che siano compatibili con gli interessi degli altri. Questa è la grande differenza con l'atteggiamento premoderno verso le passioni. Gli antichi e i medievali volevano reprimere le passioni, ritenute fondamentalmente negative, in nome di un

Hobbes, mostro biblico a più teste che divora le nostre libertà, non si concilia, tante volte, con il Codice Civile. Codice che viene richiamato dall'articolo 8 comma 2 decreto legislativo 504/92, come modificato, (e che fa la differenza). ripropone, per l'agevolazione, la << residenza anagrafica >>.

Come noto, essa incide, giusto articolo 43⁶⁴ codice civile che dispone:<< il domicilio di una persona e nel luogo in cui essa ha stabilito la sede principale dei suoi affari e interessi. La residenza è nel luogo in cui la persona ha la dimora abituale⁶⁵.>>

E, mia opinione che, se le circolari dell'Agenzia delle Entrate considerassero non solo il diritto tributario, parte del contenzioso tributario sarebbe risolto!

Per poter essere esentati da pagamento ICI, il requisito era ed è la residenza nel comune ove è ubicato l'immobile adibito a prima casa, quale residenza anagrafica per la propria famiglia, ex art. 177⁶⁶ C.C..

L'immobile è a servizio della famiglia quale nucleo familiare abitativo, ivi le unioni civili, in virtù dell'innovazione legislativa.

Il dubbio, per la quale la Corte di Cassazione, Sez. V, ha trasmesso alle Sezioni Unite della medesima Cassazione, sta nel fatto che, mentre per la separazione legale nulla questio,

comportamento guidato dalla ragione o dalla virtù. I moderni, da M.E. Montaigne a Hobbes, vogliono regolare razionalmente la tendenza a seguire le passioni, senza reprimerla. Come spiega A.O. Hirschman (1977), l'interesse per sé, o amor proprio, è il punto di congiunzione tra passioni e razionalità; è la passione razionalmente guidata. Ma esso è anche la base della nuova economia. Sull'interesse si costruiscono la dignità del lavoro, la liceità dell'arricchimento e l'etica del profitto, cioè i fattori che costruiscono lo sviluppo economico. Proprio questi elementi, presenti empiricamente negli scritti mercantili, troveranno legittimità nel L. di Hobbes che è in armonia con lo sviluppo economico guidato dallo Stato e propugnato dai mercantili.

⁶⁴ <https://www.brocardi.it/codice-civile/libro-primi/titolo-iii/art43.html> il link rileva molte sentenze della Corte di Cassazione.

⁶⁵ https://www.gazzettaufficiale.it/atto/serie_generale/caricaArticolo?art.versione=1&art.idGruppo=7&art.flag_TipoArticolo=2&art.codiceRedazionale=042U0262&art.idArticolo=43&art.idSottoArticolo=1&art.idSottoArticolo=1&art.dataPubblicazioneGazzetta=1942-04-04&art.progressivo=0

⁶⁶ https://www.gazzettaufficiale.it/atto/serie_generale/caricaArticolo?art.progressivo=0&art.idArticolo=177&art.versione=2&art.codiceRedazionale=042U0262&art.dataPubblicazioneGazzetta=1942-04-04&art.idGruppo=26&art.idSottoArticolo=1&art.idSottoArticolo=1&art.flagTipoArticolo=2 : Art. 177. (Oggetto della comunione.) - (Costituiscono oggetto della comunione: a) gli acquisti compiuti dai due coniugi insieme o separatamente durante il matrimonio, ad esclusione di quelli relativi ai beni personali;

b) i frutti dei beni propri di ciascuno dei coniugi, percepiti e non consumati allo scioglimento della comunione;

c) i proventi dell'attività separata di ciascuno dei coniugi se, allo scioglimento della comunione, non siano stati consumati;

d) le aziende gestite da entrambi i coniugi e costituite dopo il matrimonio.

Qualora si tratti di aziende appartenenti ad uno dei coniugi anteriormente al matrimonio ma gestite da entrambi, la comunione concerne solo gli utili e gli incrementi).

(la sentenza quale giudicato è prova fino a querela di falso) per la separazione di fatto, cioè la frattura *dell'affectio maritalis*, quale volontà duratura dei coniugi di vivere come marito e moglie, esistono divergenze, poiché, per detto fatto, si deve dare prova, anno per anno, quale requisito.

Il punto giuridico è il cosiddetto “nucleo familiare”, che incentra l’eventuale possibilità di poter avere l’agevolazione per la prima casa. Essa è, quindi, condizione indispensabile: la residenza del nucleo familiare, (giusta Codice Civile), nell’immobile destinatario delle agevolazioni prima casa. Infatti, il legislatore ha voluto collegare i benefici dell’abitazione principale e delle sue pertinenze al possesso e al suo nucleo familiare, unificando il concetto di residenza anagrafica e dimora abituale, giusta revisione normativa, con la sussistenza delle due unite condizioni per l’agevolazione.

La norma non ha disciplinato espressamente, il caso in cui i componenti del nucleo familiare abbiano stabilito la dimora abituale e la residenza anagrafica in immobili situati in differenti comuni. In detto caso, non possono esistere due agevolazioni per due immobili in diverso comune, stante la sola possibilità di agevolazioni di prima casa, solo “per una abitazione”, creando disparità tra chi è legalmente separato e chi lo è solo di fatto!

In effetti, il legislatore non ha statuito, per il caso in cui *l'affectio maritalis* non esista più e vi sia una frattura nei rapporti, (tra i pregressi coniugi) con l’interruzione della convivenza. In detta ipotesi uno dei due soggetti titolare di immobile non avrà diritto a agevolazione, poiché la separazione di fatto comporta, comunque, una disgregazione del nucleo familiare, importante requisito per l’agevolazione. Pur non confondendo i due concetti di “dimora abituale” e “abitazione principale” (individuabile nella coabitazione dei coniugi e della loro famiglia), poiché per ogni nucleo familiare non può esserci che una sola abitazione principale, ex art.143⁶⁷ C.C..

⁶⁷ <https://www.brocardi.it/codice-civile/libro-primo/titolo-vi/capo-iv/art143.html> Diritti e doveri reciproci dei coniugi. Con il matrimonio il marito e la moglie acquistano gli stessi diritti e assumono i medesimi doveri. Dal matrimonio deriva l’obbligo reciproco alla fedeltà, all’assistenza morale e materiale, alla collaborazione nell’interesse della famiglia e alla coabitazione. Entrambi i coniugi sono tenuti, ciascuno in relazione alle proprie sostanze e alla propria capacità di lavoro professionale o casalingo, a contribuire ai bisogni della famiglia.

Se l'abitazione principale è solo quella ove il proprietario e la sua famiglia abbia fissato: a) la residenza; b) la dimora abituale; come poter interpretare, con il vuoto legislativo, la separazione di fatto dalla separazione dei coniugi, se la medesima giurisprudenza di legittimità nega ogni agevolazione sull'abitazione principale se un componente il nucleo familiare risieda in comune diverso da quello del possessore dell'immobile?

L'innovazione legislativa a opera dell'art. 5⁶⁸ decies, comma 1 D.L. 21/10/2021, n. 146 (misure urgenti in materia economica e fiscale, a tutela del lavoro e per esigenze indifferibili), convertito in legge 17/12/2021, n. 215, come riformulato, il concetto di abitazione principale, pur in presenza di immobili in diversi comuni, le agevolazioni possono essere invocate solo per uno di essi, superando la rigida giurisprudenza di legittimità.

Ora, mentre la Corte Costituzionale, con sentenza 209/2022⁶⁹, dichiarava illegittimo l'art. 13 comma 2, quarto periodo, del D.L. 201/2011, convertito in legge 214/2011, come successivamente modificato, e la Corte di Cassazione, Sezione Tributaria, si deve conformare al dettato costituzionale dell'art. 13, comma 2, quarto periodo, del D.L. 201/2011, come convertito in legge 214/2011 e successivamente modificato dall'art. 1, comma 707, lett. b) della legge 147/2013, che ha ridefinito – in senso favorevole al contribuente, per l'ipotesi di dimora e residenza dei coniugi in immobili ubicati in diversi comuni (o anche nel medesimo comune) – i requisiti dell'abitazione principale. Ma l'illegittimità derivata dell'art. 8, comma 2 del D.lgs 504/92, come modificato dall'art. 1, comma 173, lett. b) legge 296/2006, nella parte del comune presupposto di dimora abituale (desumibile in via presuntiva), non aiuta a ridurre la disparità di trattamento tra chi è separato legalmente e chi lo è di fatto. Eppure, l'art. 2 Costituzione dispone: “La Repubblica riconosce e garantisce i diritti inviolabili dell'uomo, sia come singolo sia nelle formazioni sociali ove si svolge la sua personalità, e richiede l'adempimento dei doveri inderogabili di solidarietà politica, economica e sociale.”

⁶⁸ <https://www.normattiva.it/uri-res/N2Ls?urn:nir:stato:2021:146~art5decies!vig> ...omissis... *"situati nel territorio comunale" sono inserite le seguenti: "o in comuni diversi" e sono aggiunte, in fine, le seguenti parole: ", scelto dai componenti del nucleo familiare".*

⁶⁹ https://www.cortecostituzionale.it/actionSchedaPronuncia.do?param_ecli=ECLI:IT:COST:2022:209

Dalla disamina, non felice anche per la Corte Sez. V, (stante difformità di giudicati) senza dover interpretare in modo analogico estensivo, (Il tutto senza violare in alcun modo la riserva di legge di cui all'art. 23 Cost., perché l'analogia non è impiegata per introdurre nuovi tributi, ma per completare la disciplina di quelli esistenti la quale – per quanto vasta e articolata e, anzi, proprio in quanto tale – non riesce ad abbracciare tutti i casi concreti che si presentano nella realtà quotidiana.⁷⁰), ma per un corretto e costituzionale orientamento interpretativo dell'art. 8, comma 2, del D.lgs 504/92, come modificato dall'art. 1, comma 173, lett. b) legge 296/2006, in relazione al quesito che l'agevolazione va riconosciuta anche nel caso di abitazione principale nella quale il contribuente, che possiede a titolo di proprietà, usufrutto o altro titolo reale, dimora abitualmente senza i suoi familiari, si pone l'onere di una attenta disamina delle Sezioni Unite.

⁷⁰ <https://fransoni.it/area-studenti/lanalogia-nel-diritto-tributario/>

Penale Internazionale

Prima Parte.

LA RESPONSABILITÀ DA REATO DEGLI ENTI NEL MERCATO GLOBALE: NUOVO PARAMETRO VALUTATIVO DI UNA CORRETTA ORGANIZZAZIONE AZIENDALE. IL RISCHIO DA COMPLIANCE. CENNI DI DIRITTO COMPARATO.

Paolo Maria Gemelli⁷¹

1.1 La criminalizzazione dell'Ente "globalizzato" e le sue ricadute sul tessuto socioeconomico nazionale. 1.2 Cenni di diritto comparato. 1.3 La dimensione europea del contrasto alla criminalità economica. 1.3.1 La dimensione penale dell'Unione europea e l'adeguatezza democratica del suo Ordinamento. La tutela penale degli interessi finanziari dell'Unione. 1.3.2 L'EPPO (European Public Prosecutor's Office). 1.3.3 L'azione dell'Unione Europea: la repressione dei reati lesivi degli interessi finanziari e la tutela dei diritti fondamentali dei cittadini europei

1.1 La criminalizzazione dell'Ente "globalizzato" e la sua ricaduta sul tessuto socioeconomico nazionale.

La realtà economica rappresentata dal mondo delle imprese commerciali ed industriali intese *lato sensu*, qualunque tipologia di attività esse svolgano, risente in maniera direttamente proporzionale alla loro complessità organizzativa degli interventi legislativi su un'ampia categoria di settori anche apparentemente lontani da quello che è l'oggetto sociale che ogni impresa si prefigge di perseguire.

Ciò avviene a prescindere dal fatto che i provvedimenti legislativi consistano in interventi che vadano ad incidere su settori del diritto privato (diritto civile, diritto commerciale) o del diritto pubblico (diritto penale, diritto amministrativo, diritto

⁷¹ Avvocato

tributario), sostanziale o processuale: la corretta comprensione di questo fenomeno richiede una sintesi scientifica multidisciplinare dei tanti profili - eterogenei - di *compliance* aziendale coinvolti.

A ciò si accompagna o, meglio, tutto ciò è aggravato da una tendenza al *panpenalismo*, tendenza che si è andata rafforzando negli ultimi anni, accompagnata da un populismo (anche) penale che vede nel perseguimento (nella sua massima estensione) della devianza economica uno strumento di giustizia sociale, ed il proprio strumento attuativo nella legislazione penale compulsiva⁷². Tuttavia, il diritto penale e il suo *enforcement* pongono problemi connaturati al doppio taglio dello strumento penale (tutela coercitiva e limite garantista) e anche problemi del rapporto fra diritto penale e politica⁷³.

È, infatti, impossibile non accorgersi delle “tante leggi organizzative [...] guarnite con obblighi e divieti corredati da pena, che dovrebbero fare da ostacolo alla loro inosservanza”, sull’ “incredibile” presupposto fissato dalla convinzione che la previsione e “l’inasprimento delle pene” siano di per sé mezzi efficaci per la tutela dei beni giuridici⁷⁴.

La diffusione globale dell’ideale della *compliance*, così come dei nuovi meccanismi punitivi diretti contro le persone giuridiche, getta le sue radici nei mutamenti della realtà. Dinamiche radicate nel profondo dell’economia e delle società contemporanee hanno reclamato il nuovo indirizzo della *governance* aziendale e la responsabilizzazione diretta delle imprese per gli illeciti da esse partoriti⁷⁵. Mi riferisco all’irresistibile ascesa della *corporation* e in particolare delle multinazionali (Bakan), alla globalizzazione che ha reso transnazionale e a stento controllabile anche il crimine di impresa, agli inconvenienti del progresso tecnologico fino all’insorgenza di rischi catastrofici per l’ambiente e la collettività⁷⁶.

⁷² Per un panorama più completo su questo argomento, vedi G. Insolera, *La legislazione penale compulsiva*, Cedam, 2006.

⁷³ D. Pulitanò, in *Lezioni dell’emergenza e riflessioni sul dopo. Su diritto e giustizia penale*, sulla rivista *on line* Sistema Penale, 2020, che sull’argomento lucidamente rileva come la preoccupazione per il panpenalismo riguarda soprattutto la dimensione processuale, il rischio – o la realtà – di un debordante attivismo della magistratura inquirente. [...] L’obbligatorietà dell’azione penale non è un via libera per iniziative *ad explorandum*. Di fatto, è un obbligo i cui presupposti sono di fatto affidati alla valutazione del PM (alla posizione di forza delle Procure) in assenza di controlli sulla sussistenza di una notizia di reato che fondi in concreto l’obbligo di verifica.

⁷⁴ M. Sbriccoli, *Giustizia penale*, in M. FIORAVANTI (a cura di), *Lo Stato moderno in Europa*, Laterza, Roma-Bari, 2002, p. 202.

⁷⁵ L’approccio economico al *law enforcement* considera il crimine come un danno sociale e cerca, attraverso l’intervento pubblico, di “internalizzare questa esternalità”, secondo la concezione elaborata da Robert Coase (*The problem of social cost*, 1960); si fa così strada negli studi economici il concetto di responsabilità sociale dell’impresa.

⁷⁶ V. Mongillo, *Presente e futuro della compliance globale*, in *Sistema Penale*, pag. 4, 2022.

Ad esempio, entrando immediatamente in *media res*, l'art. 39 del d. l. 26 ottobre 2019, n. 124, convertito con modificazioni dalla l. 19 dicembre 2019, n. 157, in vigore dal 25 dicembre dello stesso anno, ha inasprito in maniera rilevante la disciplina penale tributaria: è questo il frutto del populismo penale, il quale attribuisce allo *jus terribile* la funzione di strumento per ottenere consenso⁷⁷.

Non solo, nel diritto penale dell'economia, ha preso piede negli ultimi anni lo strumento della legge delega, cioè uno strumento normativo che una parte della dottrina ritiene incompatibile con le istanze di garanzia sottostanti al principio di legalità, sotto il profilo della riserva di legge. Interi settori del diritto penale dell'economia sono stati profondamente innovati sulla base di Leggi Delega al Governo, il quale con i Decreti Legislativi ha cristallizzato le definitive scelte di criminalizzazione. Le riforme penalistiche in materia di reati finanziari, di reati tributari e di reati societari sono state realizzate sulla base di leggi delega più o meno articolate che comunque hanno sempre visto l'esecutivo esprimere valutazioni discrezionali nella confezione del divieto penale⁷⁸.

Le considerazioni che precedono acquisiscono un significato ancora più ampio nel momento in cui si prendano in considerazione aspetti di carattere transnazionale, come la globalizzazione (economica e giuridica), che sta modellando, fin dalle sue fondamenta, un "diritto sanzionatorio mondiale"⁷⁹.

⁷⁷ Cfr. L. Ferrajoli, *Il populismo penale nell'era dei populismi politici*, in *Questione giustizia*, fascicolo monografico *Populismo e diritto*, 1/2019, p. 79. In questo senso vedi anche D. Pulitanò: "Ricerca del consenso, attenzione ai giudizi e ai sentimenti della gente, efficacia comunicativa nella rappresentazione di particolari linee politiche, fanno parte, bene o male, del gioco della democrazia. La politica opera scelte fondate sull'opinione: *doxa*, non *aletheia*. Acquisire consenso davanti all'opinione pubblica non è una motivazione di giustizia. È però un aspetto della politica, e segnatamente della democrazia politica. Anche della politica nel senso nobile del termine, con rischi di scivolamento nella *politique politicienne*", in *Diritto penale contemporaneo, La società punitiva*, p. 3. Nella stessa direzione si muove il ragionamento di A. Manna: "Come è noto, per "legislazione penale compulsiva" si intende un fenomeno caratterizzato dal fatto che "la legge è trattata come un bene di consumo", nel senso che il legislatore si mostra disinvolto «nel maneggiare le categorie, la terminologia ed anche i principi penalistici, inserendo con leggerezza il prodotto legislativo nei delicati meccanismi del sistema penale». Orbene, non v'è chi non veda come siano strettamente connessi il fenomeno della c.d. legislazione penale compulsiva e quello di un uso c.d. simbolico-espressivo del diritto penale, ove, cioè, il nostro ramo del diritto perde la sua qualifica tipica di conservazione dei beni giuridici, per assumere quella, ben più rischiosa, perché foriera di espansione incontrollata, c.d. promozionale, nel senso di "esortare caldamente" i cittadini ad osservare la norma penale", *ibidem*, p. 7.

⁷⁸ Così, E. Musco, *L'illusione penalistica*, Milano, Giuffrè, 2004, pag. 272.

⁷⁹ Per un'analisi più approfondita dell'argomento, vedi Adán Martín – Nicola Selvaggi, *Corporate criminal liability and the globalization of punitive systems: a work in progress*, in *La responsabilità dell'ente da reato nella prospettiva del diritto penale globalizzato*, a cura di A. Fiorella – A. S. Valenzano, Jovene, 2015, pagg.31 ss. Interessanti alcune riflessioni sugli effetti della globalizzazione sul diritto punitivo: *Like many other fields, also criminal law is conditioned by the global integration and aims at redrawing in depth. In fact, globalization phenomena go through the "grammar" of criminal law, arousing investigations beyond traditional issues and calling for new methods of analysis and interpretation to overcome the traditional boundaries on national criminal law, as an expression of community interests embodied in the single State.*

Il fenomeno della globalizzazione⁸⁰ ha intrinsecamente trasformato i rapporti tra economia e diritto nonché messo in crisi la stessa capacità degli ordinamenti giuridici statali di fornire una disciplina esaustiva a livello economico. Se il diritto, infatti, non sembra poter prescindere da un ambito territoriale nel quale lo Stato esercita la propria sovranità, le attività economiche, invece, non risultano vincolate da un radicamento territoriale. La produzione dei beni può svolgersi ovunque, delocalizzarsi o articolarsi in luoghi diversi e rivolgersi a mercati sempre più estesi, senza confini, trasformandosi in un mercato globale. Per questi motivi lo spazio del diritto, coincidente con il territorio dei singoli Stati, non riesce a ricalcare lo spazio dell'economia⁸¹.

Quanto sopra accennato influisce negativamente sul controllo esercitato dalle giurisdizioni nazionali, che si ritrovano a fronteggiare con strumenti inadeguati il potere delle organizzazioni criminali internazionali e delle imprese multinazionali, dotate di articolazioni complesse, che agiscono sul territorio di Nazioni differenti e riconducibili anche ad aree continentali diverse⁸². In particolare, nell'ambito del diritto penale dell'economia, la globalizzazione sembra diffondere istanze di autonormazione da parte dei soggetti privati⁸³.

⁸⁰ Anche in Spagna è molto sentito questo problema. Vedi, tra gli altri, E.M. Souto Garcia, per la quale la globalizzazione, intesa come espansione ancora oggi non giuridicamente controllata, permette di agire impunemente in un ambito attualmente deregolato, *Dove si dirige il diritto penale? La criminalità economica come esempio paradigmatico di ampliamento dei limiti della legge penale*, in *Riv. trim. dir. pen. econ.*, n. 2/2014, pagg. 483 ss.

⁸¹ Vedi, in questo senso, C. Colombo, *Economia criminale, Geodiritto, globalizzazione e nuovi canali per i reati d'impresa*, Wolters Kluwer, 2021, pag. 18 ss.

⁸² Centonze, *Criminalità organizzata e reati transnazionali*, Milano, 2008; Bauman, *Dentro la globalizzazione*, trad. it., Roma-Bari, 2011, p. 76. Bauman nella sua opera "Dentro la globalizzazione" definisce così il nuovo ordine economico mondiale: "(...) deliberatamente o inconsciamente, queste istituzioni interstatali, sovralocali, che sono state poste in essere e che possono agire con il consenso del capitale globale, esercitano pressioni coordinate su tu i gli stati membri e sugli stati indipendenti per distruggere sistematicamente qualunque fa ore possa impedire o rallentare la libertà di movimento dei capitali o limitare la libertà del mercato. Aprire tu e le porte e abbandonare ogni idea di autonomia nella politica economica è tuttavia precondizione, che docilmente si acce a, per essere ammessi all'assistenza finanziaria delle banche mondiali e dei fondi monetari. Il nuovo ordine mondiale che troppo spesso appare piuttosto un nuovo disordine mondiale ha bisogno proprio di Stati deboli per con- servarsi e riprodursi. Quasi-stati deboli possono facilmente venire rido i all'utile ruolo di commissariati locali di polizia che assicurano quel minimo ordine necessario a mandare avanti gli affari ma che non vanno temuti come freni efficaci per la libertà delle imprese globali". Di questi argomenti si è occupato anche C. Piergallini, spiegando chiaramente come "In un simile 'caos organizzato', il 'Penale' pare atteggiarsi come un intruso. È risaputo che il suo DNA stride con quello della globalizzazione. Il diritto penale è sempre stato, per sua natura, territoriale (statuale), hard (sul piano delle fonti) e digitalizzato (secondo un modello decisionale di tipo 'classificatorio', che condiziona in termini oppositivi i giudizi imputativi: tipico/atipico, colpevole/non colpevole, ecc.). Per di più, la sua natura punitiva ha tramandato quasi sempre ostilità rispetto a forme extrapenali di composizione del sottostante conflitto sociale". Ed ancora, "L'irruzione di componenti internazionali e sovranazionali ha profondamente sovvertito l'idea del diritto penale come spazio chiuso e ordinato [...] Questo mutamento di paradigma muove dalla acquisita consapevolezza del ruolo ancipite delle società commerciali, che, nel contempo, sono causa dei fenomeni criminali e rimedio degli stessi (l'organizzazione è in grado di individuarli e governarli). In definitiva, attraverso un meccanismo di autonormazione regolamentata, la compliance preventiva è affidata dallo Stato agli enti collettivi.", in *Riv. Trim. dir. pen. econ.* 1-2/2020, pagg. 155, 156.

⁸³ Sul punto vedi anche L. Baron, *Ripensare lo statuto dell'ente cooperante: alcune osservazioni in prospettiva ante e post delictum*, in *dis-CRIMEN*, 26/04/2021.

Epifenomeno delle precedenti istanze è rappresentato dalla responsabilità da reato delle persone giuridiche, in particolare nel momento in cui le stesse operano a livello internazionale (globale). L'ente, infatti, si deve confrontare con diversi regimi normativi e diversi sistemi di *compliance*: l'autonormazione da cui si genera tale *compliance* è rappresentativa di una tendenza a prevenire il rischio reato, che va ad 'inquinare' il diritto penale classico⁸⁴.

La responsabilità penale (o parapenale) delle società si avvia ad essere, e in parte già è, un caposaldo dell' 'ordinamento globale (*rectius*: globalizzato)', e si dimostra banco di sperimentazione sia di innovative tecniche di imputazione del reato, che di 'nuove' tipologie di sanzione. Vi è dunque una linea di sviluppo, a largo raggio, di sostanziale superamento del principio *societas delinquere non potest*, con un effetto di trasformazione di finalità e contenuti dello strumento penale, in un più ampio contesto evolutivo di ridefinizione dei confini rispettivi tra sanzioni amministrative, sanzioni civili (punitive), sanzioni penali e misure di prevenzione⁸⁵.

Questa "chiamata alle armi" contro la criminalità economica sembra destinata a divenire il cuore del rimprovero penale e dell'irrogazione, in caso d'inadempienza, delle sanzioni a carico dell'ente. Infatti, la colpa dell'ente consiste, appunto, nel restare inattivo o nel non attivarsi in modo adeguato contro i rischi interni di condotte devianti.

Un ulteriore elemento caratterizza gli ultimi venti anni del diritto penale dell'economia: il controllo interno demandato allo stesso imprenditore attraverso il fiorire di nuovi e numerosi organi a ciò preposti. Il tutto con funzione esimente (o attenuante) della responsabilità e la conseguenziale nascita di posizioni di garanzia in diversi ambiti: antinfortunistica (sui luoghi di lavoro), antiriciclaggio, anticorruzione; il suffisso 'anti' dinnanzi al reato o al fatto che si intende prevenire è diventato uno dei principali strumenti di lotta alla criminalità economica e dei colletti bianchi⁸⁶.

⁸⁴ Per una visione più ampia su autonormazione e *compliance* nel diritto penale, G. Marra, *Diritto penale moderno V Diritto penale ultraliberale. Note su immagini francofortesi nella giurisprudenza penalistica spagnola*, in <https://journals.uniurb.it>.

⁸⁵ In questo senso, A. Sereni, *in Responsabilità da reato degli enti tra globalizzazione ed ordinamento interno*, AA. VV. *La responsabilità dell'ente da reato nel sistema generale degli illeciti e delle sanzioni*, p. 407, Sapienza Università Editrice, 2018.

⁸⁶ Vedi, più diffusamente sul punto, F. Centonze in *Controlli societari e responsabilità penale*, Giuffrè Editore, 2009. L'eccellente studioso svolge alcune riflessioni sul ruolo centrale assunto dal tema della responsabilità da reato delle persone giuridiche negli ordinamenti giuridici più avanzati, evidenziando la riserva avanzata da alcuni sull'effettiva portata preventiva dei modelli di organizzazione di cui l'impresa deve dotarsi per poter beneficiare di eventuali meccanismi premiali. Evidenzia, inoltre, il rischio di trovarsi di fronte ad una *cosmetic compliance*, sottolineando il pericolo che l'autoregolamentazione in questo settore si rilevi un mero adempimento formale, incapace di assicurare una seria prevenzione delle condotte illecite nell'attività aziendale. Accanto ad affrettate riforme cosmetiche ogni

Pubblico e privato si sono fusi in un coacervo di adempimenti di natura privatistica con effetti pubblicistici.

Una conseguenza indiretta di tale evoluzione è il vedere popolarsi il processo penale (inteso qui anche come luogo fisico) di nuovi attori, professionisti che fino a qualche anno fa non avevano mai frequentato un'aula del Tribunale penale o lo avevano fatto per motivi strettamente attinenti alla propria professione: ingegneri, architetti, commercialisti, avvocati amministrativisti, Magistrati in pensione, militari in pensione, consulenti del lavoro, etc.⁸⁷

Tutto questo ha anche un costo economico⁸⁸, molto elevato, che non sempre trova conforto in un risultato soddisfacente⁸⁹. Il risultato non conforme alle aspettative, tuttavia, non è sempre addebitabile al soggetto (persona fisica o giuridica) che quell'adempimento attua, ma anche al fatto che la normativa di riferimento non sempre mette l'imprenditore nelle condizioni di confrontarsi con una norma che abbia le caratteristiche proprie della norma penale classica.

C'è una grande differenza tra il vietare un comportamento, punirne la commissione ed il richiedere un comportamento attivo che elimini il rischio che quello stesso comportamento venga tenuto, o che si verifichi un evento.

Il culmine di questa deriva del diritto penale moderno lo si è raggiunto, come volevasi dimostrare (e come in parte già detto), con il d.lgs. 231/01: non solo perché ha in maniera dirompente creato una nuova forma di responsabilità

ciclo di crisi societarie innesca pure lunghi strascichi di azioni e rivendicazioni legali che in Italia prendono di consueto la strada, anche nei confronti dei controllori, del processo penale. Il problema, allora, è che l'esplosione dei controlli è andata di pari passo, nel nostro Paese, con l'esplosione della responsabilità penale dei controllori, ai quali si imputa l'omesso impedimento del fatto di reato posto in essere dai controllati. D'altra parte, come rilevava anni or sono F. Bricola, l'attribuzione al diritto penale di ruolo e compiti primari è tipica di tutti i momenti di crisi: la situazione di crisi fa ravvisare nello strumento penale il principale canale di ripristino dell'omogeneità sociale e dell'eliminazione della conflittualità e fa sì che al diritto penale si attribuisca il compito di realizzare i principi sanciti nella Costituzione e ancora inattuati nella società reale.

⁸⁷ Voglio qui fare riferimento in particolare ai "professionisti della prevenzione", che personalmente o attraverso società di consulenza redigono i Modelli organizzativi e, soprattutto, vanno a rivestire la funzione di Organismo di Vigilanza, senza avere alcuna conoscenza delle modalità astratte di commissione di un reato. E ciò nel momento in cui il loro compito è proprio quello, in primo luogo di valutare preventivamente e nel tempo l'idoneità dei presidi organizzativi contenuti nel MOGC volti alla prevenzione dei reati; in secondo luogo, di agire all'interno della Società, mantenendo un profilo di indipendenza ed autonomia, al fine di verificare il rispetto e la concreta attuazione di tali presidi. Questi stessi soggetti potranno essere chiamati a rendere conto dell'attività svolta nell'ambito di un procedimento penale.

⁸⁸ Vedi, in questo senso, Fiorella, Valenzano, Linee comuni e prospettive di sviluppo della disciplina degli Stati membri dell'U. E., in AA. VV., La responsabilità dell'ente da reato nella prospettiva del diritto penale globalizzato, p. 3 e ss., Jovene, 2015.

⁸⁹ Diversamente, ci si rende conto delle ragioni economiche che spingono le imprese, ove possibile, a risparmiare sui costi di gestione relativi all'adozione dei codici di comportamento e addirittura dell'Organismo di Vigilanza. Tali problemi si acuiscono nei periodi di crisi come quello passato e come quello dovuto dalla pandemia che ha sconvolto, e purtroppo ancora sconvolge, il mondo.

(amministrativa/penale/*tertium genus*) diretta derivante dalla commissione di un reato in capo ad una persona giuridica, ma soprattutto perché può essere considerata la *summa* di tutto quello che fin qui abbiamo rappresentato, il punto di approdo di un atteggiamento del legislatore che, come meglio vedremo più avanti, è riuscito in un solo colpo a sintetizzare le tendenze e gli umori di un diritto penale sempre più orientato alla creazione di paradigmi ascrivibili di nuove responsabilità e di “nuovi” soggetti coinvolti⁹⁰.

La (speciale) responsabilizzazione dell'ente per fatti reato commessi da soggetti allo stesso legati nel suo interesse o a suo vantaggio ha reso questa forma di imputazione centrale nelle strategie preventive del diritto penale moderno nonché, sul piano aziendale e societario, nei sistemi di controllo interno, oggi più che mai orientati a mitigare il rischio di commissione di tali reati.

Parallelamente, si è assistito ad un ampliamento della giurisdizione penale⁹¹.

Ed infatti, la sempre maggiore centralità delle organizzazioni nella società moderna, in un contesto di rapida e globalizzata evoluzione tecnologica e di nuovi scenari produttivi, aveva ormai da tempo messo a nudo i limiti dei meccanismi volti a sanzionare unicamente l'individuo⁹², unitamente all'accresciuta incidenza, da un lato della criminalità economica e, dall'altro, di manifestazioni criminali tipiche della “*società del rischio*”, riconducibili alla nozione di colpa di (o da mancata) organizzazione.

⁹⁰ Cfr., in proposito, G. Ruggiero, *Brevi note sulla validità della legge punitiva amministrativa nello spazio e sulla efficacia dei modelli di organizzazione nella responsabilità degli enti derivante da reato*, in Riv. Trim. dir. pen. econ., 2004, pag. 989 ss.; A. Alessandri, *Attività di impresa e responsabilità penali*, in Riv. It. dir. e proc. pen., 2005, p. 559 ss.; E. Amodio, *Rischio penale di impresa e responsabilità degli enti nei gruppi multinazionali*, ivi, 2007, p. 1294 ss.; E. Fusco, *Applicabilità del d.lgs. 231/01 alle banche estere*, in La resp. amm. soc. enti, 2007, p. 179 ss.; L. D. Cerqua, *L'applicabilità del d.lgs. 231/01 alle società estere operanti in Italia e alle società italiane per i reati commessi all'estero*, ivi, 2/2009, p. 113 ss.; F. Sgubbi, in F. Sgubbi – D. Fondaroli – A. Astrologo, *La nuova legge sammarinese sulla responsabilità delle persone giuridiche: un confronto con la legislazione italiana*, ivi, 2010, p. 180 ss.; G. Fidelbo, *Il problema della responsabilità delle società italiane per i reati commessi all'estero*, in Jus, 2011, p. 249 ss.; L. Pistorelli, *Profili problematici della responsabilità internazionale degli enti per i reati commessi nel loro interesse o vantaggio*, in La resp. Amm. Soc. enti, 2011, p. 13 ss.; S. Manacorda, *Limiti spaziali della responsabilità degli enti e criteri di imputazione*, in Riv. It. dir. proc. pen., 2012, p. 91 ss.; A. Tripodi, *Il diritto penale degli enti nello spazio: deantropomorfizzazione e globalizzazione a confronto*, in Arch. Pen., 1/2019, p. 1 ss.

⁹¹ In questo senso si sono espressi i Curatori del Commentario al d.lgs. 231/01 *Compliance e responsabilità da reato degli enti collettivi*, I Edizione, Wolters Kluwer, 2019. Vedi sul punto anche l'introduzione a firma Giorgio Lattanzi e Paola Severino, in *Responsabilità da reato degli enti*, Volume I, Diritto sostanziale, a cura di (...), Giappichelli Editore, 2021, dove si legge: “Dopo una prima fase di scarsa applicazione della normativa, legata anche al numero esiguo di fattispecie presupposto, l'ampliamento del catalogo ha determinato la correlata espansione della giurisdizione penale, offrendo ai nostri giudici numerose occasioni di pronunciarsi. Si è così assistito da un lato al tentativo di attrarre nell'orbita del Decreto anche ipotesi escluse (come, fino a qualche tempo fa, i reati tributari, *ndr*) – operazione, in alcuni casi, meno problematica, come nell'ipotesi di autoriciclaggio di proventi derivanti da eventuali reati presupposto non ricompresi nel catalogo -, mentre dall'altro è stata la giurisprudenza di legittimità a riaffermare con forza il principio di legalità censurando interpretazioni più ardite, tese di fatto ad un aggiramento delle garanzie – come accaduto per la contestazione, attraverso la fattispecie associativa, di delitti fine non previsti dal Decreto”.

⁹² Autorevole dottrina si è espressa in questo senso. Vedi, tra gli altri, *Responsabilità da reato degli enti*, Cit. nota 1.

Il modello di ascrizione dell'illecito delineato dall'art. 6 del d.lgs. 231/2001, che ha punto centrale nell'adozione dei *compliance programs*, segna infatti un brusco cambiamento nei rapporti tra diritto penale e *governance* societaria⁹³. Nel diritto penale dell'economia lo strumento penale è chiamato fundamentalmente ad assicurare, con la 'minaccia' della sanzione penale, il rispetto delle regole poste dalle norme di carattere extra penale. L'approccio di carattere meramente sanzionatorio ha sempre caratterizzato il settore societario: lo strumento penale, cioè, si è sempre limitato ad apprestare tutela all'apparato civilistico, o amministrativo, di *corporate governance*⁹⁴.

Da questo punto di vista la disciplina di cui al d.lgs. 231/2001 rappresenta, come meglio vedremo più avanti, un'importante novità: il diritto penale, anziché limitarsi a prendere atto della normativa di riferimento civilistica ed amministrativa volta ad assicurare la corretta e legittima organizzazione della società, introduce un'autonoma disciplina, non solo prevedendo la necessità dell'adozione ed efficace attuazione di un modello organizzativo volto a prevenire la commissione di reati, ma contemplando altresì l'introduzione dell'organismo di vigilanza.

Ciò ha un peso specifico elevato all'interno della struttura societaria, in particolare con riferimento ad alcune tipologie di reati presupposto. Rispetto, ad esempio, ai reati di corruzione e truffa aggravata, il loro impatto è sicuramente inferiore rispetto alla prevenzione dei reati societari e dei reati tributari, in quanto in questi ultimi casi i modelli preventivi vanno ad incidere sulla 'vita' della società, integrando la violazione delle specifiche norme volte a disciplinare il funzionamento della società stessa e non, come i primi, sullo svolgimento dell'attività societaria volta al raggiungimento dell'oggetto sociale.

La globalizzazione dei mercati ha prodotto anche un ulteriore ed interessante (ai fini che qui rilevano) effetto: la convergenza verso modelli uniformi di fiscalità internazionale, spesso anche oltre i confini dell'Unione Europea. E non si tratta solo di fiscalità distributiva, volta cioè a delimitare le potestà impositive dei singoli Stati, visto che accanto ad essa si collocano sia norme tributarie a carattere impositivo, è il caso dell'IVA e dei tributi doganali, che di natura antielusiva. In questo contesto le legislazioni

⁹³ P. Aldrovandi, *I modelli di organizzazione e di gestione nel d.lgs. 8 giugno 2001, n. 231: aspetti problematici dell'ingerenza penalistica nel governo delle società*, in *Riv. Trim dir. pen. econ.*, n. 3/2007, pag. 453 ss.

⁹⁴ Per osservazioni analoghe, Alessandri, *Corporate governance nelle società quotate: riflessi penalistici e nuovi reati societari*, in *Giur. Comm.*, 2002, I, 529 ss.

nazionali, variamente integrate da normative convenzionali, da un lato, e da sistemi di *soft law*, dall'altro, spesso si trovano costrette ad un ruolo meramente passivo di recepimento di soluzioni elaborate dall'esterno⁹⁵.

Non solo, la globalizzazione e la internazionalizzazione dei mercati, la nascita di imprese multinazionali, l'evoluzione tecnologica e commerciale, *l'e-commerce*, lo sviluppo e la diffusione di prodotti immateriali (le *apps*, i servizi *on line*), l'aumento dell'importanza dei c.d. *intangibles* (ad es.: marchi e brevetti, cioè fonti di reddito dematerializzate, allocabili in Paesi diversi con molta facilità), hanno fatto sì che i vari Paesi si muovessero al fine di sviluppare un sistema fiscale maggiormente ispirato a criteri di personalità, sensibile anche a fatti (*rectius*: redditi) realizzati all'estero⁹⁶.

Al tempo stesso, i richiamati fenomeni economici di globalizzazione, internazionalizzazione e dematerializzazione della ricchezza hanno aperto la strada a nuove forme di evasione ed elusione⁹⁷. Si vuole fare riferimento, in particolare, alle norme che contrastano: lo spostamento di imponibile in Paesi a bassa fiscalità mediante l'utilizzo di società controllate estere; il trasferimento di imponibile in paradisi fiscali mediante l'addebito di costi non congrui; le fittizie residenze di persone fisiche e società.

Se le risorse finanziarie provenienti dal mercato globale derivano da un sistema produttivo e da una rete commerciale che prescinde dall'esistenza di confini nazionali, anche la repressione delle fattispecie criminali dovrebbe prescindere da una visione

⁹⁵ In questo senso, anche per un approfondimento sull'argomento, vedi *Elementi di diritto tributario internazionale e dell'Unione Europea*, a cura di Eugenio Della Valle, Giappichelli, 2021.

⁹⁶ E. M. Bagarotto, cit. nota che precede, *Le origini e lo sviluppo del diritto tributario internazionale*, pagg. 2 ss. Continua l'A.: gli ordinamenti si sono evoluti prevedendo, non solo la tassazione su base territoriale, ma anche la c.d. tassazione *worldwide* (cioè dei redditi ovunque prodotti) nei confronti dei soggetti legati da un vincolo di natura personale con il Paese. [...] Non solo, gli ordinamenti si stanno misurando con la difficoltà di individuare un collegamento in alcune fattispecie che si verificano nel settore digitale, settore in cui è possibile "creare valore" e conseguire redditi senza che si realizzi alcuna delle forme di collegamento tradizionalmente impiegate negli ordinamenti. ... Con riferimento alla moltiplicazione di nuove forme di evasione ed elusione, sul versante del diritto interno i singoli ordinamenti hanno sviluppato molteplici disposizioni finalizzate ad evitare che i contribuenti potessero sottrarre materia imponibile attraverso lo sfruttamento delle opportunità offerte dallo scenario internazionale.

⁹⁷ Vedi, in questo senso, G. Melis, *Globalizzazione, fisco, proprietà e diritti sociali: quali prospettive?* in *Verità e metodo in giurisprudenza*, a cura di G. Dalla Torre e C. Mirabelli, Libreria Editrice Vaticana, pagg. 397 ss., 2014. "Si assiste, innanzitutto, allo spostamento del luogo di produzione del reddito verso Stati con regimi fiscali e previdenziali più favorevoli, di regola accompagnati da un assetto normativo altrettanto favorevole in termini di minore tutela del lavoro e/o dell'ambiente e resi possibili da un sistema di tutela dei diritti sociali assai blando" [...] "Al limite estremo si pone non il mero spostamento bensì la sparizione tout court del luogo di produzione del reddito, originando quel fenomeno di 'Stateless income' di cui parla E. Klein-Bard, riferendosi a quei *player* multinazionali in grado di non pagare tributi in alcuna parte del mondo grazie alla gestione degli *intangibles* e dei capitali, collocati appropriatamente nella catena del valore del gruppo" [...] "A questi fenomeni di erosione o di elusione si affiancano poi quelli di evasione e frode internazionali, che, come sottolineato dalla Commissione Europea, nel piano di azione presentato in data 6 dicembre 2012, sono stati aggravati proprio dalla globalizzazione dell'economia e richiedono, per un contrasto efficace, un'azione coordinate delle Amministrazioni finanziarie; in altri termini, un approccio multilaterale".

nazionalistica del diritto penale e dai suoi strumenti normativi di contrasto ai fenomeni delinquenziali transnazionali⁹⁸.

Ad oggi sono state sottoscritte dall'Italia circa cento Convenzioni bilaterali: le relative previsioni hanno aperto la strada anche a forme di abuso volte ad ottenere indebiti vantaggi fiscali (c.d. *traty abuse* e *traty shopping*). Tali forme di abuso vengono contrastate non solo dagli ordinamenti interni, ma anche dalle medesime Convenzioni: il Modello OCSE esordisce con un preambolo che evidenzia come la finalità della Convenzione sia quella di eliminare la doppia tassazione, senza creare opportunità di “*non taxation or reduced taxation trough tax evasion or avoidance*”⁹⁹.

Nel Diritto dell'Unione Europea¹⁰⁰ in ambito tributario alcune materie sono armonizzate con Regolamento (il diritto doganale) o con Direttiva (l'imposta sul valore aggiunto); altre, invece, sono armonizzate solo con riferimento a specifici aspetti: le imposte dirette, ad esempio, hanno visto l'emanazione di direttive in materia di operazioni transfrontaliere, di dividendi, di canoni, di interessi ed in materia di contrasto all'elusione.

Con riferimento alle Direttive¹⁰¹, una coinvolge direttamente, ad ampio raggio, gli argomenti qui trattati. Si tratta della Direttiva (UE) 2017/1371 del Parlamento europeo e

⁹⁸ Cit. vedi nota 3.

⁹⁹ Ancora E. M. Bagarotto, Cit. Le fattispecie tributarie con rilevanza internazionale sono disciplinate principalmente dalla normativa interna. Sono state introdotte disposizioni volte ad arginare fenomeni elusivi od evasivi attuabili appoggiandosi a giurisdizioni estere o, comunque, volte a non accordare regimi che attuano la doppia imposizione, anche internazionale, in casi in cui nel Paese estero non si sia verificata un'imposizione e, dunque, non vi sia effettivamente una doppia imposizione da scongiurare, come accade nelle norme in materia di esclusione dei dividendi ed esenzione delle plusvalenze. Su tale argomento vedi anche A. Viotto, *Il regime tributario delle plusvalenze da partecipazione*, Torino, 2013, p. 314 ss.

¹⁰⁰ A. Panebianco, *Imballare un uovo in Europa*, *Corriere della Sera*, 18/2/2017. «Persino oggi, con un'Unione europea a rischio di disgregazione, non si è placata la ‘furia regolamentatrice’ con cui i preposti organi della Ue (Parlamento europeo incluso) da sempre si occupano di ‘perfezionare’ – in realtà, di ingabbiare – il mercato unico europeo, continuando ad accumulare, dissennatamente, norme su norme». Il Parlamento europeo resta infatti «un'istituzione assai carente (per usare un eufemismo) sotto il profilo democratico. Forse i parlamentari europei credono sinceramente di avere avuto un “mandato” da parte degli elettori per impicciarsi, insieme al Consiglio e alla Commissione, delle loro vite. Formalmente è così ma nella sostanza no. La schiacciante maggioranza di coloro che li hanno votati lo ha fatto senza neppure sapere che cosa, una volta eletti, sarebbero andati a fare. Le scelte di voto dei pochi elettori che partecipano alle elezioni europee sono sempre motivate dalla volontà di manifestare ostilità oppure appoggio per il governo nazionale in carica nel Paese di ciascuno di loro». Resta però ferma, in quanto iscritta nei Trattati, la presenza di istituti votati alla limitazione e alla messa in discussione, sul piano sostanziale, di tale tendenza. Cfr. C. SOTIS, *I principi di necessità e proporzionalità della pena nel diritto dell'Unione europea dopo Lisbona*, in www.penalecontemporaneo.it, 2011. Garanzie che attendono una congrua attivazione, anche, e forse soprattutto, da parte dei giudici delle leggi nazionali che in quei criteri possono trovare uno ‘stimolo’ del tutto conforme al credo positivisticò (art. 10 e 11 Cost.) per riuscire a superare la loro tendenza deferenziale verso l'autorità della discrezionalità legislativa. Impresa che nel sindacato sulla legittima attuazione del diritto penale comunitario derivato può trovare in quei vincoli legittimi parametri interposti. Oggi pressoché inesistente, anche alla luce di meno sostanziali limiti di garanzia. Cfr. Corte Cost. n. 134/2003. Volendo G. MARRA, *La riserva di legge in crisi. Un referto della Corte costituzionale*, in *Diritto e formazione*, 2004, n. 4, fasc. 2, p. 192 ss.

¹⁰¹ Una direttiva è un atto legislativo che stabilisce un obiettivo che tutti i paesi dell'UE devono realizzare. Tuttavia, spetta ai singoli Paesi definire attraverso disposizioni nazionali come tali obiettivi vadano raggiunti.

del Consiglio del 5 luglio 2017 (c.d. direttiva PIF), che reca norme per la “lotta contro la frode che lede gli interessi finanziari dell'Unione mediante il diritto penale”.

Come si legge nella relazione illustrativa della Camera dei deputati (che sembra utile riportare),

la *ratio* del suddetto atto unionale, dopo i precedenti interventi di armonizzazione della politica dell'Unione in materia di tutela degli interessi finanziari della stessa, è racchiusa nel Considerando 3) della Direttiva, dove si afferma che: “Per garantire l'attuazione della politica dell'Unione in detta materia, è essenziale proseguire nel ravvicinamento del diritto penale degli Stati membri completando, per i tipi di condotte fraudolente più gravi in tale settore, la tutela degli interessi finanziari dell'Unione ai sensi del diritto amministrativo e del diritto civile, evitando al contempo incongruenze sia all'interno di ciascuna di tali branche che tra di esse».

Peraltro, l'articolo 16 della direttiva stabilisce che: “La Convenzione relativa alla tutela degli interessi finanziari delle Comunità europee, del 26 luglio 1995, e relativi protocolli del 27 settembre 1996, del 29 novembre 1996 e del 19 giugno 1997, è sostituita dalla presente direttiva per gli Stati membri vincolati da essa, con effetto dal 6 luglio 2019”.

Nel caso dell'Italia, l'ora citata Convenzione (nota anche come Convenzione PIF) ed i relativi Protocolli avevano formato oggetto di ratifica ed esecuzione, insieme ad altri atti internazionali, giusta legge 29 settembre 2000, n. 300, (stessa legge con la quale è stata conferita al Governo delega per la disciplina della responsabilità amministrativa delle persone giuridiche e degli enti privi di personalità giuridica, ndr.).

Pertanto, per il nostro Stato i precedenti atti convenzionali testé richiamati sono sostituiti dalla direttiva (UE) 2017/1371, per il cui recepimento il suo articolo 17, paragrafo 1, ha fissato sempre la data del 6 luglio 2019, stabilendo, peraltro, che gli Stati membri applicano a decorrere dalla medesima data “le disposizioni legislative, regolamentari e amministrative necessarie per conformarsi alla direttiva”.

Venendo all'esame del decreto legislativo si osserva quanto segue. Si è ritenuto non necessario introdurre una specifica norma contenente le definizioni, provvedendo all'individuazione di quali fattispecie di reato debbano ritenersi lesive degli interessi finanziari dell'Unione agli effetti della legge penale. Tale scelta, nonostante l'indicazione presente nella legge delega all'articolo 3, comma 1 lettera a), è stata determinata dalla strutturazione del decreto legislativo, per ragioni sopraindicate, quale intervento di

novellazione di disposizioni in gran parte già presenti nell'ordinamento interno: si rendeva, dunque, non conforme ad una tale struttura una norma contenente definizioni che poi non avrebbero trovato applicazione nel resto del testo normativa.

1.2 Cenni di diritto comparato.

Ad oggi la previsione di una responsabilità da reato degli Enti trova una grande diffusione a livello mondiale¹⁰², con differenze rispetto alla legislazione italiana più o meno importanti¹⁰³.

Le differenze principali riguardano in primo luogo la natura giuridica¹⁰⁴ della responsabilità degli enti – qualificata come amministrativa in Italia –; il tasso di effettività sul piano della prassi applicativa; la struttura¹⁰⁵; il catalogo dei reati presupposto; l'obbligatorietà o meno dell'inizio del procedimento per l'accertamento della sua sussistenza.

Le divergenze in Europa iniziano già dalla diversa 'collocazione' della disciplina¹⁰⁶: in alcuni casi è inserita nel Codice penale (Francia, Belgio, Spagna, Finlandia), in altri trova spazio nella legislazione nazionale (Regno Unito, Grecia), da ultimo vi sono quelli in cui è stato creato un corpo normativo autonomo (Italia, Austria)¹⁰⁷.

¹⁰² Il quadro comparatistico è senza dubbio arricchito dall'opinione di chi, egualmente preoccupato dai nefasti effetti che i «sotto-sistemi penali» dell'emergenza producono sulla integrità delle ragioni del più debole, sostiene l'idea di un «diritto penale minimo» come «sinonimo» del «garantismo penale». L'esito della lunga ed articolata riflessione di Luigi Ferrajoli è da ultimo sintetizzata in ID., *Cos'è il garantismo?* in *Criminalia*, 2014, p. 129 ss. Proposta che ha trovato una vastissima eco all'interno della dottrina di lingua spagnola quale misura profilattica della «pazza idea che il giure punitivo debba estirpare i delitti dalla terra» (Francesco Carrara). Tale favore non ha ovviamente sterilizzato il dissenso che, tuttavia, non ha assunto i toni aspri che hanno investito le proposte dei francofortesi.

¹⁰³ Tiedmann, *La responsabilità da reato dell'ente in Europa: i modelli di riferimento per le legislazioni e le prospettive di armonizzazione*, in Riv. Trim. dir. pen. econ., 2012, 1. L'autorevole studioso ha affermato come «la globalizzazione e l'intreccio delle relazioni economiche, gli effetti della moderna tecnica e i catastrofici pericoli per l'ambiente hanno rafforzato ovunque, specie in Europa, l'idea secondo la quale, accanto alle persone fisiche agenti, anche le imprese debbano essere ritenute responsabili per i danni provocati dalle stesse ai beni giuridici riconosciuti a livello internazionale».

¹⁰⁴ Nell'Unione Europea solo sette Paesi la prevedono come amministrativa: ad esempio Germania, Svezia, Bulgaria, Italia, mentre per gli altri è prevista quale responsabilità penale, come in Francia, Spagna, Regno Unito, Belgio, Olanda, Danimarca, Finlandia, Estonia, Polonia, Repubblica Ceca e Croazia.

¹⁰⁵ La struttura della responsabilità degli enti è molto diversa da Paese a Paese: alcuni, ad esempio la Romania, si limitano a enunciare che la responsabilità si estende anche all'ente, rimettendo al Giudice l'adattamento della normativa; altri sono ancora aderenti alla disciplina civilistica e oggettivante della responsabilità; in altri casi la responsabilità dell'ente è fatta derivare dalla immedesimazione organica (con riferimento ai reati commessi dagli apicali) o da c. d. responsabilità vicariale (nel caso di comportamento dei subordinati).

¹⁰⁶ Vedi in questo senso Antonio Fiorella, Anna Valenzano, *La responsabilità dell'ente da reato nella prospettiva del diritto penale globalizzato*, Jovene Editore, Napoli 2015, 3 ss.

¹⁰⁷ Per una visione più ampia dell'argomento, vedi: A. Fiorella (ed.), *Corporate Criminal Liability and Compliance Programs. Liability 'ex Crimine' of Legal Entities in Member States*, vol. I, Naples, 2012; A. Fiorella (ed.), *Corporate Criminal Liability and Compliance Programs. Towards a Common Model in the European Union*, vol. II, Naples, 2012; nonché A. Fiorella, A.M. Stile (eds.), *Corporate Criminal Liability and Compliance Programs. First Colloquium*, Naples, 2012; G. Giudicelli-Delage, S. Manacorda (dir.), *La responsabilité pénale des personnes morales: perspectives européennes et internationales*, Société de législation comparée, Paris, 2013. L'ulteriore

Un profilo della disciplina che va sempre più affermandosi come una ‘costante strutturale’ comune a più sistemi riguarda l’impegno dell’ente nell’organizzarsi, nel darsi un efficace corpo di regole e di controlli interni preventivi da attuarsi da parte sia dei subordinati che degli apicali.

I primi a venire in evidenza sono i Paesi di *common law*, nei quali i *mala in se* sono moralmente connotati da una volontà malvagia, ovvero da una *mens rea*, che non può riscontrarsi in un’entità astratta ed artificiale quale è la persona giuridica¹⁰⁸. Per questo motivo negli ultimi decenni si è arrivati alla ricostruzione dottrinale della responsabilità delle *corporations* imperniata sul concetto di responsabilità da organizzazione.

In Inghilterra si è passati da una iniziale responsabilità vicaria, o per fatto altrui all’*identification theory*, per arrivare alla più attuale riforma legislativa dell’*homicide*, il *Corporate Manslaughter and Corporate Homicide Act* del 2007, che ha introdotto la fattispecie di *corporate manslaughter*¹⁰⁹: una persona giuridica è penalmente responsabile se il modo in cui vengono gestite e organizzate le sue attività provoca la morte di una persona, costituisce grave violazione di una regola precauzionale.

Nel 2011 è entrato in vigore il *Bribery Act* che disciplina la fattispecie di omessa prevenzione della corruzione riferibile alle persone giuridiche che svolgano attività commerciale. È previsto che la società possa andare esente da responsabilità qualora dimostri di aver messo in atto adeguate procedure volte a prevenire la commissione di condotte illecite.

sviluppo delle ricerche comparatistiche sul tema è condensato nei seguenti volumi che sono espressione delle forze accademiche del Dipartimento di Studi giuridici, economici e filosofici (DIGEF) (e pubblicati nella Collana del Dipartimento di Scienze Giuridiche della Facoltà di Giurisprudenza) dell’Università Sapienza: A. Fiorella, A.S. Valenzano (a cura di), *La responsabilità dell’ente da reato nella prospettiva del diritto penale ‘globalizzato’*, Jovene, Napoli, 2015; A. Fiorella, R. Borgogno, A.S. Valenzano (a cura di), *Prospettive di riforma del sistema italiano della responsabilità dell’ente da reato anche alla luce della comparazione tra ordinamenti*, Jovene, Napoli, 2015. Nel solco di questa indagine scientifica di carattere comparatistico, sono stati infine pubblicati i più recenti volumi: A. Fiorella, A.S. Valenzano, *Colpa dell’ente e accertamento. Sviluppi attuali in una prospettiva di diritto comparato*, Sapienza Università Editrice, Roma, 2016; A. Fiorella, A.S. Valenzano (a cura di), *Responsabilità degli enti da reato e mercati emergenti*, Sapienza Università Editrice, Roma, 2017; A.M. Stile, V. Mongillo, G. Stile (a cura di), *La responsabilità da reato degli enti collettivi: a dieci anni dal d.lgs. n. 231/2001. Problemi applicativi e prospettive di riforma*, 2013; A.M. Stile, A. Fiorella, V. Mongillo (a cura di), *Infortuni sul lavoro e doveri di adeguata organizzazione: dalla responsabilità penale individuale alla «colpa» dell’ente*, 2014. Tra gli altri contributi, non collettanei, cfr. i volumi di A. Fiorella, N. Selvaggi, *Dall’«utile» al «giusto». Il futuro dell’illecito dell’ente da reato nello ‘spazio globale’*, Torino, 2018; M. Gambardella, *Condotte economiche e responsabilità penale*, Torino, 2018; V. Mongillo, *La responsabilità penale tra individuo ed ente collettivo*, Roma, 2017; E. Villani, *Alle radici del concetto di colpa di organizzazione nell’illecito dell’ente da reato*, Napoli, 2016; S. Massi, *Pubblico e privato nello statuto penale degli enti privatizzati*, Napoli, 2011.

¹⁰⁸ Giulio De Simone, *Profili di diritto comparato*, in Responsabilità da reato degli enti, Vol. I, pag. 6, Giappichelli Editore, 2021.

¹⁰⁹ Sull’evoluzione della responsabilità della persona giuridica in Inghilterra si veda Gentile, *L’illecito colposo dell’ente collettivo*, Giappichelli, 2009, 37 ss.

Questo sistema di autoregolamentazione ha trovato conferma nel sistema statunitense delle *Federal Sentencing Guidelines*, aggiornate da ultimo nel 2019, dove sono previsti i *compliance programs*, che rimandano al nostro Modello organizzativo.

In Spagna la responsabilità da reato delle persone giuridiche è stata introdotta solo nel 2010 con la *Ley Orgànica* n. 5/2010¹¹⁰, e successivamente con la *Ley Organica* n. 7/2012, con la quale ultima tale responsabilità è stata estesa anche ai partiti politici ed ai sindacati. Da ultimo la materia è stata innovata, seppur molto parzialmente, con la *Ley Organica* n. 1/2015 del 30 marzo.

Il cuore della Legge spagnola che prevede e disciplina la responsabilità degli enti è contenuto nell'art. 31 *bis* che ricalca pedissequamente il dettato degli artt. 6 e 7 del nostro d.lgs. 231/2001¹¹¹.

In Francia la normativa che responsabilizza, qualificando tale responsabilità come penale, le *personnes morales*, è stata introdotta con il *Code pénal* del 1994, frutto di una lunga elaborazione dottrinarica che aveva già trovato sbocco in due precedenti progetti di riforma¹¹².

A norma dell'art. 121-2 del Codice penale francese: “*le persone giuridiche, con esclusione dello Stato, sono penalmente responsabili, secondo le distinzioni di cui agli artt. da 121-4 a 121-7, dei rati commessi, per loro conto, dai propri organi o rappresentanti*”. Dalla chiara lettera della norma si evince come la persona giuridica non commette il reato ma è chiamata a rispondere penalmente dei reati commessi dai propri organi o rappresentanti. Non sussiste, quindi, una responsabilità propria ed autonoma della *personne morale*.

La responsabilità delle *personnes morales* potrà quindi concorrere con quella degli autori individuali del reato, ma non è detto che lo debba. Essa è, al tempo stesso, una responsabilità autonoma perché non presuppone la condanna effettiva di chi abbia commesso il reato¹¹³.

¹¹⁰ Vedi, sul punto, Nieto Martin, *Criminal Liability of legal entities in Spain*; Fiorella (ed.), *Liability “ex crimine” of legal entities in Member States*, Jovene, 2012, 181 ss.

¹¹¹ I commi 2 e 3 dell'art. 31 *bis* corrispondono all'art. 6, d.lgs. 231/2001; il comma 4 corrisponde all'art. 7; i requisiti da 1 a 5 indicati nel comma 5 dell'art. 31 *bis* corrispondono a quelli richiesti dalle lettere da a) ad e) del comma 2 dell'art. 6; il contenuto del requisito n. 6 richiama quanto dispone l'art. 7 comma 4 lett. a) d.lgs. 231/2001 con riferimento all'efficace attuazione del Modello.

¹¹² Per un approfondimento sul punto, vedi De Simone, *Il nuovo codice francese e la responsabilità penale delle personnes morales*, in Riv. it. di dir. e proc. pen., 1995; Giavazzi, *La responsabilità penale delle persone giuridiche: dieci anni di esperienza francese*, in Riv. Trim. dir. pen. econ., 2005, 593 ss. e 857 ss.

¹¹³ Così, De Simone, *Profili di diritto comparato*, Cit., 30.

Per concludere sul punto, è necessario ricordare come anche in Francia sia stata di recente introdotta, anche se solo dal punto di vista processuale, la strategia preventiva della *compliance*, la *convention judiciaire d'intérêt public*, attraverso la quale il Pubblico Ministero prima dell'esercizio dell'azione penale può proporre una sorta di accordo transattivo alla persona giuridica chiamata a rispondere di un reato.

Oggetto dell'accordo transattivo possono essere, oltre al versamento di una somma a titolo di ammenda; la sottoposizione, sotto il controllo dell'Agenzia francese anticorruzione, ad un programma di *mise en conformité*, omologo del nostro modello organizzativo; il risarcimento dei danni.

Nell'ordinamento tedesco la *societas* è considerata ancora incapace di delinquere, sussistendo esclusivamente una responsabilità da reato o da illecito amministrativo punito con una pena pecuniaria.

La responsabilità della persona giuridica presuppone che uno dei soggetti in posizione apicale indicati nel paragrafo 30 OWiG abbia commesso un reato o un illecito amministrativo con cui siano stati violati obblighi che incombevano alla persona giuridica o da cui la stessa abbia tratto un vantaggio.

La Legge polacca sulla responsabilità da reato degli enti collettivi (c.d. ALCE) ha previsto nuove misure preventive che possono essere applicate all'ente. Si tratta del divieto, previsto per l'ente sottoposto ad un procedimento nel quale si decida in ordine alla sua eventuale responsabilità da reato, di effettuare operazioni di scissione, fusione o di trasformazione, oltre che del divieto di disporre del proprio patrimonio senza l'autorizzazione del Giudice¹¹⁴.

La disciplina Lettone è stata modificata con la Legge n. 61 del 27 marzo 2013, che è intervenuta sulle disposizioni del Codice penale lettone (artt. 12 e 70 c.p.), che prevedono le “*coercive measures*” a carico dell'ente.

Tornando nell'ambito dei sistemi di *common law*, l'ordinamento australiano ha introdotto una completa equiparazione tra la responsabilità delle persone fisiche e quella delle persone giuridiche, attraverso l'inserimento di norme nel Codice penale. Tuttavia, contrariamente a quanto avviene nel sistema statunitense, nel quale l'applicazione delle

¹¹⁴ A. Fiorella – Anna Salvina Valenzano, in *La responsabilità dell'ente da reato nella prospettiva del diritto penale globalizzato*, pag. 29, Jovene Editore, 2015.

guidelines assume un effetto attenuante, in quello australiano viene ad assumere un effetto scusante.

La responsabilità dell'ente nell'ordinamento federale australiano presenta una legislazione tra le più all'avanguardia dal punto di vista della previsione di una responsabilità penale a carico delle persone giuridiche¹¹⁵. La disciplina è contenuta nel Codice penale federale, nel quale è stato previsto un sistema di imputazione della responsabilità all'ente volto a far emergere il contributo proprio e specifico dello stesso alla verifica del reato, attraverso la valorizzazione di concetti quali la “*corporate culture*” o guardando all'ente nel suo complesso (“*as a whole*”).

In Canada la responsabilità delle *corporation* ha trovato una nuova disciplina con il Bill C-45, emanato nel 2003 ed entrato in vigore nel 2004: il nuovo regime sostituisce la nozione di *direct mind* con un nuovo e più ampio concetto di *senior officer*, che include i soggetti responsabili di occuparsi di un importante settore delle attività dell'impresa. Si rinviene nella nuova disciplina la necessità di individuare in capo al *senior officer* il coefficiente soggettivo richiesto dalla fattispecie di reato violata, potendosi ritenere l'ente responsabile per i reati di *negligence* pur in presenza dell'aggregazione di più condotte e del coefficiente soggettivo colposo di uno dei suoi *senior officer*.

La Cina ha introdotto la responsabilità da reato degli enti nel Codice penale del 1997 in un capo ad essa specificatamente dedicato composto da due articoli. L'art. 30 stabilisce che “*la società, l'impresa, l'ente che svolge servizi pubblici, l'organo dello Stato e l'associazione devono essere soggetti a responsabilità penale per un fatto socialmente dannoso da essi commesso, se la legge lo prevede come reato dell'ente*”.

Secondo la suprema corte cinese con riferimento ai soggetti punibili, l'elencazione sopra riportata non ha carattere tassativo, potendo rientrare anche le persone giuridiche straniere.

Il secondo articolo del Codice penale è l'art. 31, secondo il quale: “*Nel caso di reato dell'ente, questo è punito con la multa e sono puniti anche il responsabile generale diretto e il responsabile diretto, salvo che la parte seconda di questo codice o altre leggi dispongano altrimenti*”. L'art. 31 costruisce, quindi, la responsabilità da reato degli enti sul paradigma della doppia responsabilità, degli enti e delle persone fisiche.

¹¹⁵ E. Villani, Cit. nota che precede, pag. 59. L'autrice sviluppa e approfondisce l'argomento nelle successive pagine dell'opera citata, cui si rimanda per ulteriori approfondimenti.

L'art. 3 della Legge sulla responsabilità penale delle persone giuridiche in Albania stabilisce le condizioni che devono essere soddisfatte in modo tale che le persone giuridiche possano essere considerate responsabili penalmente: *“La persona giuridica è responsabile per i reati commessi: a) in nome e per suo conto, dagli organi e dai suoi rappresentanti; b) in nome o per suo conto, da una persona che è sotto l'autorità della persona che rappresenta, dirige e gestisce la persona giuridica; c) in nome e per suo conto, a causa della mancanza di controllo o vigilanza della persona che dirige, rappresenta e gestisce la persona giuridica”*.

La responsabilità penale della società è quindi coinvolta nel momento in cui il reato sia stato commesso da uno dei soggetti espressamente individuati in nome e per conto della stessa. Si può parlare, invece, di mancanza di controllo, quando la società non costruisce i sistemi di controllo interni e gli altri meccanismi di controllo per il rilevamento e la prevenzione dei reati¹¹⁶.

Con la Legge n. 04/L-030 anche la Repubblica del Kosovo ha previsto una responsabilità penale delle persone giuridiche, disciplinando i criteri di imputazione della responsabilità, le pene nonché prevedendo alcune specifiche disposizioni di ordine processuale.

Sono esclusi dall'applicazione di questa disciplina lo Stato, gli organi dell'amministrazione statale, di autogoverno locale e le organizzazioni straniere che agiscono nel territorio della Repubblica del Kosovo (art. 4, comma 3, legge 04/L-030). Se la legge non prevede diversamente, alle persone giuridiche sono applicabili le disposizioni del Codice penale del Kosovo. Con riferimento alle società straniere, la legge prevede che si applichino le disposizioni del Codice penale solo quando ricorrano determinate condizioni (art. 4. Comma2), cioè quando la stessa abbia commesso un reato nel territorio dello Stato oppure quando il reato sia stato commesso all'estero in danno della Repubblica del Kosovo, dei suoi cittadini o delle persone giuridiche del Paese.

Il criterio di imputazione della responsabilità all'ente è il seguente: essa deriva dai reati commessi dalla persona fisica, quando realizzati in nome e per conto della persona giuridica, nell'ambito delle autorizzazioni date da quest'ultima allo svolgimento di una determinata attività, oppure quando è prevista dallo statuto e quando il reato è stato commesso intenzionalmente per procurare alla persona giuridica dei vantaggi, ovvero

¹¹⁶ Altin Shegani, Cit. nota 14, pagg. 93 ss.

quando il reato ha causato danni. L'art. 5 prevede inoltre che la responsabilità sussista anche quando il reato commesso dalla persona fisica è in contrasto con la politica d'impresa o gli ordini della persona giuridica¹¹⁷.

1.3 La dimensione europea del contrasto alla criminalità economico finanziaria.

1.3.1 La dimensione penale dell'Unione europea e l'adeguatezza democratica del suo Ordinamento. La tutela penale degli interessi finanziari dell'Unione.

Il Trattato di Lisbona riconosce all'Unione europea la competenza ad adottare direttive di armonizzazione della legislazione penale degli Stati membri, destinate a fissare contenuti e forme delle scelte di penalizzazione, attribuendole così una porzione di competenza penale, pur essendo necessario il filtro del legislatore interno. È chiaro, però, che la scelta tra la sanzione penale ed una forma alternativa di tutela è nelle mani dell'ordinamento sovranazionale, che dovrà trovare nella legislazione domestica divieti e prescrizioni penali direttamente applicabili sui singoli.

Si tratta di una vera e propria ripartizione della competenza a 'penalizzare' tra Unione europea e Stati membri. Mai uno Stato, nell'ambito delle ipotesi interessate da una Direttiva in materia penale, potrà perseguire penalmente determinati comportamenti restringendo l'area del penalmente rilevante individuato dalla direttiva stessa: la conseguenza di un eventuale inadempimento sarebbe il deferimento di quello Stato dinanzi alla Corte di Giustizia¹¹⁸.

Fulcro del 'sistema penale' fin qui delineato è il principio di legalità, avendo la funzione di soddisfare fondamentali esigenze di garanzia mettendo al sicuro da possibili arbitrii non solo dal potere esecutivo, ma anche da quello giudiziario¹¹⁹. Attribuendo al Parlamento il monopolio della produzione delle leggi penali, si assicura, a garanzia della libertà dei cittadini, una forte legittimazione politica delle scelte punitive dello Stato¹²⁰.

¹¹⁷ Vedi, sul punto, Avni Puka, Cit. Nota 4, pagg. 131 ss.

¹¹⁸ Sull'argomento si vedano, De Vero, *Limiti di vincolatività in ambito penale degli obblighi comunitari di tutela*, in *Per un rilancio del progetto europeo. Esigenze di tutela degli interessi comunitari e nuove strategie di integrazione penale*, a cura di Grasso-Sicurella, Milano, 2008, pag. 285 ss; Romano, *Complessità delle fonti. Leggi regionali, ordinamento comunitario, Corte costituzionale*, in *Riv. it. dir. proc. pen.*, 2008, pag. 551 ss.

¹¹⁹ G. Fiandaca, *Principio di legalità e diritto penale*, in *Quaderni fiorentini*, n. 36/2007, pag. 1248 ss., Giuffrè.

¹²⁰ G. Marinucci, E. Dolcini, *Manuale di diritto penale, parte gen.*, Milano, Giuffrè, 2006, pag. 31.

Recependo quanto stabilito dalla Corte costituzionale con la sentenza n. 364/1988, in forza del principio di legalità i cittadini dovranno essere assicurati sul fatto che “lo Stato non li punirà senza preventivamente informarli su ciò che è vietato o comandato”.

Quel che rileva è, quindi, il noto *deficit* di democraticità di cui soffrono le Istituzioni europee, anche se in misura minore rispetto ad un passato che costituisce il motivo principale per il quale non viene riconosciuta alle stesse una potestà diretta in materia penale. Esiste, tuttavia, un diritto penale che potremmo definire europeizzato, risultato del combinato disposto di fenomeni normativi nazionali e sopranazionali nonché dell'attività delle Corti europee, soprattutto nel campo dei diritti fondamentali.

La giurisprudenza delle Corti europee si scontra, tuttavia, nella definizione del concetto di legalità penale, con due diversi sistemi: quello di *common law* e quello di *civil law*. Nel secondo la riserva di legge scritta in materia penale vincola ad essa il principio di legalità, cosa che non avviene, invece, nel primo. A fronte di ciò la giurisprudenza europea ha ritenuto che il diritto fondamentale di ogni cittadino alla conoscenza o conoscibilità dei fatti penalmente vietati sia garantito dalla loro predeterminazione normativa, che non deve necessariamente trovare la propria fonte in una legge parlamentare¹²¹.

Di tutto ciò il caso Taricco costituisce un esempio paradigmatico, insuscettibile d'essere archiviato per il mero fatto che il suo esito è stato reso non dirompente grazie alla gestione operata con accortezza dalla Corte costituzionale italiana: la quale ha saputo porre all'angolo la Corte di giustizia dell'Unione domandandole retoricamente se veramente con la (prima) sentenza Taricco avesse voluto andare contro l'insieme dei principi riassumibili in quello, appunto, di legalità¹²².

L'equilibrio tra norme nazionali ed europee, in modo che possano risultarne assicurate la rispondenza del diritto penale applicato nei Paesi dell'Unione ai principi garantistici fondamentali e la concreta finalizzazione rieducativa delle pene, non può che essere conseguito tutelando quella che la Corte costituzionale individua come leale collaborazione tra le Corti.

¹²¹ E. Nicosia, *Convenzione europea dei diritti dell'uomo e diritto penale*, Torino, Giappichelli, 2006, pagg. 56 ss.

¹²² Così, L. Eusebi, *Quale diritto penale nel futuro europeo?* in *disCrimen*, 3 settembre 2021, pag. 9. Sul punto vedi anche D. PULITANO, *La posta in gioco nella decisione della Corte costituzionale sulla sentenza Taricco*, in *Dir. pen. cont.*, 2016, 1, p. 236: «difendere l'assetto delle fonti del nostro ordinamento e la soggezione del giudice alla legge – segnatamente in ambito penalistico – non riguarda un piccolo rimasuglio di sovranità statale, ma l'idea stessa di legalità e il rapporto fra legge e giurisdizione. È in gioco la struttura stessa del nostro sistema costituzionale».

Il Trattato di Lisbona ha, infine, accresciuto la capacità dell'Unione di orientare le politiche criminali degli Stati membri. In particolare, in taluni settori e sfere di criminalità grave transnazionale, l'Unione può stabilire, mediante direttive, «*norme minime relative alla definizione dei reati e delle sanzioni*» (art. 83, par. 1 e 2 TFUE).

Nel contesto fin qui delineato, la Direttiva PIF costituisce un *novum* nel panorama delle politiche di protezione degli interessi finanziari unionali, prima di tutto a causa della sua veste formale, quale strumento capace di dettare con efficacia cogente ai Parlamenti degli Stati membri linee di politica criminale da tradurre sul piano interno in precetti e sanzioni. Sotto il profilo sostanziale, invece, la spinta dell'Unione verso il potenziamento e l'armonizzazione dei sistemi penali nazionali per la tutela delle finanze unionali ha rappresentato una costante fin da epoca risalente, pur nella diversità dei mezzi attraverso i quali nel tempo è stata attuata¹²³.

La previsione dell'art. 6 della Direttiva PIF, recependo alcuni caratteri della responsabilità degli enti già consolidati nella giurisprudenza europea, formalizza il primo modello a livello europeo di responsabilità da reato delle persone giuridiche, ampiamente assimilabile al modello italiano; previsione cui tuttavia non si accompagna alcuna indicazione di criteri comuni relativamente all'attribuzione di responsabilità all'interno dell'impresa¹²⁴.

1.3.2 L'EPPO (European Public Prosecutor's Office)¹²⁵.

La Procura europea (EPPO) è un organismo indipendente dell'Unione europea¹²⁶ incaricato di indagare, perseguire e portare in giudizio gli autori di reati che ledono gli

¹²³ Così, B. Ballini, *Le novità introdotte dal d.lgs. 14 luglio 2020, n. 75 in attuazione della c.d. Direttiva PIF*, in *disCrimen*, 28 luglio 2020, pag. 1.

¹²⁴ Così, R. Sicurella, *La costruzione della dimensione penale dell'Unione europea: deriva simbolico-repressiva o occasione di approfondimento dei presidi garantistici?* In *Rivista trimestrale Diritto penale dell'economia*, n. 3/2013, pag. 437 s.

¹²⁵ Le informazioni contenute in questo paragrafo sono state prese dal sito dell'EPPO www.consilium.europa.eu.

¹²⁶ Si riporta, di seguito, l'art. 69 E del Trattato di Lisbona. Articolo 69 E 1. Per combattere i reati che ledono gli interessi finanziari dell'Unione, il Consiglio, deliberando mediante regolamenti secondo una procedura legislativa speciale, può istituire una Procura europea a partire da Eurojust. Il Consiglio delibera all'unanimità, previa approvazione del Parlamento europeo. In mancanza di unanimità, un gruppo di almeno nove Stati membri può chiedere che il Consiglio europeo sia investito del progetto di regolamento. In tal caso la procedura in sede di Consiglio è sospesa. Previa discussione e in caso di consenso, il Consiglio europeo, entro quattro mesi da tale sospensione, rinvia il progetto al Consiglio per adozione. Entro il medesimo termine, in caso di disaccordo, e se almeno nove Stati membri desiderano instaurare una cooperazione rafforzata sulla base del progetto di regolamento in questione, essi ne informano il Parlamento europeo, il Consiglio e la Commissione. In tal caso l'autorizzazione a procedere alla cooperazione rafforzata di cui all'articolo 10, paragrafo 2 del trattato sull'Unione europea e all'articolo 280 D, paragrafo 1 del presente trattato si considera concessa e si applicano le disposizioni sulla cooperazione rafforzata.

interessi finanziari dell'UE quali: frodi, corruzione, riciclaggio, frodi IVA transfrontaliere. L'EPPO è diventata operativa il 1° giugno 2021.

Le istituzioni e gli organi dell'UE, nonché le autorità competenti dei 22 Stati membri che hanno aderito all'EPPO, devono segnalare a quest'ultima qualsiasi condotta criminosa a danno del bilancio dell'UE. Anche le persone fisiche possono segnalare presunti casi di frode e altri reati.

Secondo le stime, nel 2018 i paesi dell'UE hanno accusato perdite di gettito IVA pari a 140 miliardi di euro a causa delle frodi transnazionali. Le cifre per il 2020 sono più elevate a causa degli effetti della pandemia di COVID-19 sull'economia dell'UE.

Gli Stati membri hanno inoltre segnalato che nel 2015 circa 638 milioni di euro provenienti dai fondi strutturali dell'UE sono stati usati impropriamente. Prima che l'EPPO diventasse operativa, solo le autorità nazionali potevano indagare su questi reati, ma con strumenti limitati, dato che la loro competenza termina al confine nazionale.

Analogamente, gli organi dell'UE che hanno preceduto l'EPPO in questo settore, quali l'Ufficio europeo per la lotta antifrode (OLAF), l'Agenzia dell'Unione europea per la cooperazione nell'attività di contrasto (Europol) e l'Agenzia dell'Unione europea per la cooperazione giudiziaria penale (Eurojust), non possono avviare indagini negli Stati membri.

La Procura europea contribuisce a ovviare a tali carenze e quindi a contrastare i reati a danno del bilancio dell'UE¹²⁷.

2. La Procura europea è competente per individuare, perseguire e rinviare a giudizio, eventualmente in collegamento con Europol, gli autori di reati che ledono gli interessi finanziari dell'Unione, quali definiti dal regolamento previsto nel paragrafo 1, e i loro complici. Essa esercita l'azione penale per tali reati dinanzi agli organi giurisdizionali competenti degli Stati membri.

3. I regolamenti di cui al paragrafo 1 stabiliscono lo statuto della Procura europea, le condizioni di esercizio delle sue funzioni, le regole procedurali applicabili alle sue attività e all'ammissibilità delle prove e le regole applicabili al controllo giurisdizionale degli atti procedurali che adotta nell'esercizio delle sue funzioni.

4. Il Consiglio europeo può adottare, contemporaneamente o successivamente, una decisione che modifica il paragrafo 1 allo scopo di estendere le attribuzioni della Procura europea alla lotta contro la criminalità grave che presenta una dimensione transnazionale, e che modifica di conseguenza il paragrafo 2 per quanto riguarda gli autori di reati gravi con ripercussioni in più Stati membri e i loro complici. Il Consiglio europeo delibera all'unanimità previa approvazione del Parlamento europeo e previa consultazione della Commissione.».

¹²⁷ Si indicano, di seguito, per quanto qui di interesse, i principali Strumenti unionali nel campo del diritto penale: Protection of the European Communities' financial interests: 26 July 1995; CONVENTION on the protection of the EC's financial interests; 27 September 1996 - PROTOCOL to the Convention on the protection of the EC's financial interests; 29 November 1996 - PROTOCOL on the interpretation of the Convention on the protection of the EC's financial interests; 19 June 1997 - SECOND PROTOCOL of the Convention on the protection of the EC's financial interests; 5 July 2017 - DIRECTIVE (EU) 2017/1371 on the fight against fraud to the Union's financial interests by means of criminal law (PIF Directive). Financial crime: 6 December 2001 - Council DECISION 2001/887/JHA on the protection of the euro against counterfeiting; 15 May 2014 - DIRECTIVE 2014/62/EU of the European Parliament and of the Council on the protection of the euro and other currencies against counterfeiting by criminal law, and replacing Council Framework Decision 2000/383/JHA. Corruption: 26 May 1997 - CONVENTION on the fight against corruption involving officials of the European Communities or officials of Member States of the

L'EPPO ha il compito di combattere le frodi ai danni delle finanze dell'UE. È competente a indagare e perseguire i soggetti che si rendano autori di reati che ledono gli interessi finanziari dell'UE. Svolge indagini transfrontaliere sulle frodi d'importo superiore a 10 milioni di euro riguardanti fondi dell'UE o sui casi di frodi IVA a livello transfrontaliero che comportano un danno superiore ai 10 milioni di EUR. Opera, inoltre, di concerto con le autorità di contrasto nazionali e in stretto contatto con altri organismi quali Eurojust ed Europol.

L'EPPO ha una struttura a due livelli: un livello centrale e un livello nazionale. Il livello centrale ha sede a Lussemburgo ed è costituito da un Procuratore capo europeo e un collegio dei Procuratori. Il Procuratore capo europeo gestisce l'EPPO, ne organizza il lavoro e lo rappresenta nei contatti con le istituzioni dell'UE, gli Stati membri e i Paesi terzi.

Nell'ottobre 2019 Laura Codruța Kövesi è stata nominata primo Procuratore capo europeo.

Il collegio dei procuratori, costituito dal Procuratore capo europeo e dai Procuratori degli Stati membri partecipanti, è incaricato di definire la strategia e il regolamento interno dell'EPPO e di assicurare la coerenza tra i casi e al loro interno. Supervisiona inoltre le indagini condotte dai procuratori europei delegati a livello nazionale. Nel luglio 2020 il Consiglio ha nominato i 22 procuratori europei.

Il livello nazionale è costituito dai Procuratori europei delegati e dalle camere permanenti.

European Union; 22 July 2003 - Council FRAMEWORK DECISION 2003/568/JHA on combating corruption in the private sector; 24 October 2008 - Council DECISION 2008/852/JHA on a contact-point network against corruption. Money laundering and freezing/confiscation: 17 October 2000 - Council DECISION 2000/642/JHA concerning arrangements for cooperation between financial intelligence units of the Member States in respect of exchanging information; 26 June 2001 - Council FRAMEWORK DECISION 2001/500/JHA on money laundering, the identification, tracing, freezing, seizing and confiscation of instrumentalities and the proceeds of crime; 24 February 2005 - Council FRAMEWORK DECISION 2005/212/JHA on confiscation of crime-related proceeds, instrumentalities and property; 3 April 2014 - DIRECTIVE 2014/42/EU of the European Parliament and of the Council on the freezing and confiscation of instrumentalities and proceeds of crime in the European Union; 23 October 2018 - Directive (EU) 2018/1673 of the European Parliament and of the Council on combating money laundering by criminal law. Market abuse: 16 April 2014 - DIRECTIVE 2014/57/EU of the European Parliament and of the Council on criminal sanctions for market abuse (market abuse Directive). Cybercrime: 29 May 2000 - Council DECISION 2000/375/JHA to combat child pornography on the Internet; 28 May 2001 - Council FRAMEWORK DECISION 2001/413/JHA combating fraud and counterfeiting of non-cash means of payment; 12 August 2013 - DIRECTIVE 2013/40/EU of the European Parliament and of the Council on attacks against information systems and replacing Council Framework Decision 2005/222/JHA.

I Procuratori europei delegati nei 22 paesi dell'UE partecipanti sono responsabili dello svolgimento di indagini penali e dell'azione penale e operano in piena indipendenza dalle rispettive autorità nazionali.

Le camere permanenti monitorano e indirizzano le indagini e adottano decisioni operative.

Ma come ha avuto inizio la cooperazione rafforzata sull'EPPO. La proposta presentata dalla Commissione europea per istituire una Procura europea risale al 2013. Per essere adottata, doveva essere approvata all'unanimità dal Consiglio e ottenere l'approvazione del Parlamento europeo.

Dopo oltre tre anni di negoziati, il Consiglio non è riuscito a raggiungere un accordo unanime sulla proposta. Il Consiglio ha preso atto dell'assenza di unanimità nel febbraio 2017, confermata dal Consiglio europeo il mese successivo.

In una situazione come questa, un gruppo di almeno nove Stati membri può instaurare una cooperazione rafforzata, come previsto dai trattati dell'UE.

La cooperazione rafforzata sull'EPPO è stata pertanto avviata nell'aprile 2017. Nell'ottobre 2017 il Consiglio ha adottato il regolamento EPPO, che è entrato in vigore il 20 novembre 2017.

Ad oggi 22 paesi dell'UE hanno deciso di aderire agli sforzi per tutelare il bilancio dell'UE contro le frodi, utilizzando la procedura di "cooperazione rafforzata": Austria, Belgio, Bulgaria, Cipro, Croazia, Estonia, Finlandia, Francia, Germania, Grecia, Italia, Lettonia, Lituania, Lussemburgo, Malta, Paesi Bassi, Portogallo, Repubblica Ceca, Romania, Slovacchia, Slovenia e Spagna.

È possibile fin d'ora ipotizzare che la catalogazione dei reati rientranti nella competenza dell'EPPO verrà presto operata in sede di adozione dei decreti legislativi attuativi dell'art. 4 della stessa legge di delegazione europea (n. 117/2019), recante la «Delega al Governo per l'adeguamento della normativa nazionale alle disposizioni del regolamento (UE) n. 2017/1939, relativo all'attuazione di una cooperazione rafforzata sull'istituzione della Procura europea – “EPPO”»

1.3.3 L'azione dell'Unione Europea: la repressione dei reati lesivi degli interessi finanziari e la tutela dei diritti fondamentali dei cittadini europei.

Il mancato coordinamento fra la necessità di arginare i reati lesivi degli interessi finanziari dell'Unione Europea ed i sistemi penali dei singoli Stati pone la questione di prevedere regole processuali comuni che assicurino il rispetto dei diritti fondamentali sanciti nella Convenzione europea per la salvaguardia dei diritti dell'uomo, nella Carta dei diritti fondamentali dell'Unione e risultanti dai principi costituzionali degli Stati membri, cui l'art. 6 TUE riconosce il rango di principi generali dell'Unione europea¹²⁸.

Affinché l'accertamento di tali reati da parte dell'EPPO si muova (nell'ambito di un procedimento penale) lungo i binari della legittimità, è necessario un intervento che superi i confini nazionali. Sono, infatti necessarie norme comuni che regolamentino, su scala europea, la condizione di parità fra le parti, il diritto di difesa, le regole per la giurisdizione e una disciplina probatoria trasversale a tutto lo spazio giuridico europeo, nel rispetto del principio di "territorialità europea" avanzato nella Proposta di regolamento del Consiglio per l'istituzione della Procura europea COM (2013)5346¹²⁹.

Secondo quanto pubblicato sul sito istituzionale dell'EPPO¹³⁰, il primo anno di attività della Procura europea dimostra come la stessa stia funzionando bene: 4006 denunce di reati registrate e analizzate, 929 indagini aperte e 259 milioni di euro (più di quattro volte il *budget* annuale dell'EPPO) di provvedimenti di congelamento concessi. Tuttavia, permangono sfide, la più importante è il basso livello di individuazione delle frodi nell'UE.

Non appena il primo caso EPPO è stato registrato, è stata creata la "zona EPPO". Una zona in cui l'EPPO è il principale soggetto responsabile della lotta alla frode dell'UE attraverso il diritto penale. I 35 uffici in 22 paesi attuano la stessa politica dell'accusa: concentrarsi sui casi di criminalità organizzata grave, con lo stesso obiettivo principale: aiutare gli Stati membri dell'UE a recuperare i danni.

Nel realizzare il suo potenziale, l'EPPO vorrebbe che gli Stati membri dell'UE partecipanti istituissero unità specializzate dedicate a sostegno delle indagini. A tal fine, il Procuratore capo europeo ha proposto la creazione di un corpo d'élite di investigatori di frodi finanziarie altamente qualificati, che sarebbero in grado di lavorare a livello transnazionale all'interno dell'EPPO.

¹²⁸ Vedi, in questo senso, L. Tavassi, *Il primo anno di EPPO: appunti per una revisione critica*, in *Sistema Penale*, 5/2022.

¹²⁹ L'art. 25 par. 1 della Proposta di regolamento del Consiglio per l'istituzione della Procura europea COM (2013)534, adottata il 17.7.2013, prevedeva che «ai fini delle indagini e dell'azione penale promosse dalla Procura europea, il territorio degli Stati membri dell'Unione è considerato un unico spazio giuridico in cui la Procura europea può esercitare la sua competenza».

¹³⁰ www.eppo.europa.eu

Delle 4006 denunce di reato elaborate, 1921 provenivano da Autorità nazionali, 1841 da privati, 231 da istituzioni, organi, organizzazioni e agenzie dell'UE e 13 sono state registrate d'ufficio dai Procuratori europei delegati.

L'accesso immediato a tutte le informazioni nei casi registrati negli Stati membri partecipanti consente di stabilire connessioni e trovare beni altrimenti non identificabili. L'ambito delle indagini è spesso esteso a diversi Paesi e nessuno è attualmente in una posizione migliore per indagare su tutte le possibili ramificazioni di un caso transfrontaliero.

L'EPPO è anche un acceleratore straordinario. Le prime condanne e confische sono già avvenute, cosa che non si vede per questo tipo di complesse indagini finanziarie.

Che si tratti degli Stati membri dell'UE o delle diverse istituzioni, organizzazioni, organi e agenzie dell'UE, il livello di individuazione delle frodi nell'UE non è uniforme e, troppo spesso, basso.

I gruppi criminali organizzati sono in grado di infliggere danni enormi solo con la frode all'IVA, probabilmente tra i 30 e 60 miliardi di euro all'anno. Si tratta di denaro che avrebbe dovuto essere versato nei bilanci degli Stati membri. Troppo spesso ci troviamo di fronte a una comprensione piuttosto limitata delle implicazioni, per qualsiasi economia e società, dell'esistenza di organizzazioni criminali in grado di infliggere tali danni solo con la frode dell'IVA. Soprattutto nell'attuale contesto economico, sorprende che si debba ancora sottolineare la necessità di combattere con la massima determinazione questi gruppi criminali organizzati.

Nel momento in cui la Procura europea entrerà in attività a pieno regime, la compatibilità della sua disciplina con i principi costituzionali sarà valutata dalle giurisdizioni superiori. È quindi necessario, affinché tale intervento non provochi situazioni di stallo nell'attività della Procura europea, un'azione preventiva del legislatore europeo il quale, anche alla luce delle prime esperienze applicative, intervenga almeno negli aspetti di maggiore tensione con i principi fondamentali.

Il Capo IV del Regolamento UE 2017/1939, competenza ed esercizio della competenza dell'EPPO, si occupa nella sezione 1, agli articoli 22 (competenza materiale) e 23 (competenza territoriale e personale), appunto della competenza della Procura europea. Questo tema rappresenta uno dei punti più delicati di tutta la costruzione dell'EPPO. Il rischio del *forum shopping* non può dirsi eliminato dalle richiamate norme

regolamentari, che sembrano porre problemi di compatibilità sia con le fonti primarie europee, che con il controlimito costituzionale rappresentato dal principio del giudice naturale precostituito per legge.

Il diritto ad un giudice imparziale, indipendente e precostituito per legge è garantito, oltre che dall'art. 47 par. 2 della Carta di Nizza («*ogni individuo ha diritto a che la sua causa sia esaminata equamente, pubblicamente ed entro un termine ragionevole da un giudice indipendente e imparziale, precostituito per legge*»), anche dall'art. 6 par. 1 Cedu che sancisce il diritto ad un «*un tribunale indipendente e imparziale, costituito per legge, il quale sia chiamato a pronunciarsi sulle controversie sui suoi diritti e doveri di carattere civile o sulla fondatezza di ogni accusa penale formulata nei suoi confronti*». Al riguardo, la giurisprudenza della Corte di Strasburgo ha precisato che a) un Tribunale deve essere «*costituito per legge*» per «*assicurare che l'ordinamento giudiziario di una società democratica non dipenda dalla discrezionalità dell'esecutivo, ma sia regolato da una legge promulgata dal Parlamento*»¹³¹; b) l'organizzazione dell'ordinamento giudiziario non può essere affidata alla discrezionalità delle autorità giudiziarie stesse, anche se questo non significa che i tribunali non abbiano, entro certi limiti, la possibilità di interpretare le disposizioni rilevanti di diritto interno¹³².

Per questi motivi, una normativa insufficiente nella individuazione delle regole di competenza, come sembra essere il Regolamento Eppo, integra, già sul piano astratto, una violazione dell'art. 47 par. 2 della Carta di Nizza e dell'art. 6 par. 1 della Cedu in quanto non consente di individuare, sulla base di criteri predeterminati rispetto alla commissione del reato, il giudice che sarà competente a esercitare la funzione giurisdizionale e l'ordinamento nazionale nei cui limiti i Procuratori europei delegati¹³³.

Addirittura, la disciplina del regolamento Eppo sembra incentivare il *forum shopping*, come si può evincere dalla normativa tesa a prevedere che i procuratori europei siano destinatari di comunicazioni da parte degli Stati membri riguardo ai reati per i quali è ammesso l'impiego delle intercettazioni di conversazioni e di comunicazioni. Si tratta di un invito, nemmeno troppo velato, a scegliere, sulla base di queste informazioni,

¹³¹ ECHR, 2th section, case Coëme and Others v. Belgium, judgment of 22 june 2000, § 98; ECHR, 4th section, case Richert v. Poland, judgment of 25 october 2011, § 42.

¹³² ECHR, 2th section case Coëme and Others v. Belgium, cit., § 98, ECHR, 2th section, case Gorgiladze v. Georgia, judgment of 20 october 2009, § 69.

¹³³ Sul tema, fra gli altri, cfr. F.R. Dinacci, *Giudice terzo e imparziale quale elemento "presupposto" del giusto processo tra Costituzione e fonti sovranazionali*, in Arch. pen., 2017, n. 3, p. 1 ss

l'ordinamento nazionale che - sul piano processuale - concede maggiori spazi istruttori o che - sul piano sostanziale - prevede un trattamento sanzionatorio più grave.

Il Regolamento, sotto il profilo materiale, ha individuato le fattispecie di competenza dell'EPPO attraverso il rinvio alla macrocategoria dei reati che ledono gli interessi finanziari dell'Unione di cui alla direttiva (UE) 2017/1371 (cd. Direttiva PIF), senza tuttavia stabilire di quali delitti si tratti secondo i più precisi criteri che attengono al titolo del reato o alla quantità della pena edittale. Questi requisiti variano di Stato in Stato, nonostante le prescrizioni della Direttiva PIF tese a elaborare una definizione comune di frode che dovrebbe ricomprendere «la condotta fraudolenta dal lato delle entrate, delle spese e dei beni ai danni del bilancio generale dell'Unione europea¹³⁴.

Nell'ambito dell'eterogenea categoria delle frodi IVA individuate nell'art. 3 par. 2 lett. d) direttiva PIF, la competenza dell'Eppo si radica soltanto per quelle ipotesi in cui le relative azioni od omissioni siano connesse al territorio di due o più Stati membri e comportino un danno complessivo pari ad almeno 10 milioni di euro (art. 22 par. 1 Regolamento EPPO). Non c'è nessuna specificazione che indichi con precisione come individuare in quale degli Stati membri coinvolti si radichi maggiormente la condotta, né quindi a quale delle giurisdizioni nazionali debba essere affidato l'accertamento dell'ipotesi delittuosa.

In questi casi, si attiva, presumibilmente, il Procuratore europeo delegato dello Stato che ha avuto per primo la notizia di reato, oppure quello che si ritrova in una posizione migliore per svolgere le indagini o esercitare l'azione penale (art. 25 par. 4 Regolamento Eppo). A tale magistrato spetterà poi il compito di stabilire se il danno presumibilmente procurato dalla condotta oggetto della *notitia criminis* sia pari o superiore alla soglia dei dieci milioni di euro. Dunque, si affida un tema del giudizio, la stima del danno, a una prognosi di natura astratta effettuata dal Procuratore europeo delegato che

¹³⁴ A. Barletta, *Pubblico Ministero Europeo: il nodo della competenza e le sfide per il diritto di difesa*, in www.giurisprudenzapenale.com, 2020 (12), pp. 3 ss. Fra gli altri, A. Venegoni, *Il concetto di "interessi finanziari dell'Unione europea" e il diritto penale*, in *Cass. pen.*, 2018, n. 12, p. 4382. Per alcuni commenti, v. B. BALLINI, *Le novità introdotte dal d.lgs. 14 luglio 2020, n. 75 in attuazione della c.d. direttiva Pif*, in *Discrimen*, 28.07.2020, 1 ss.; G. FLORA, *Prime riflessioni sulle problematiche penalistiche del recepimento della "direttiva PIF" nel settore dei reati tributari e della responsabilità "penale" degli enti*, in *Discrimen*, 2019, fasc. 3, p. 77; F. GIUNTA, *Europa e diritto penale. Tra linee di sviluppo e nodi problematici*, in *Criminalia*, 2020, 1; M. GROTTA, *Direttiva PIF e d.lgs. n. 231. La repressione penale delle gravi frodi iva e la responsabilità degli enti per reati tributari, tra situazione attuale e prospettive future*, in *Cass. pen.*, 2020, n. 10, p. 3926; M. LANOTTE, *Sistema penal-tributario per la protezione degli interessi finanziari europei: adeguato e rispondente agli obblighi comunitari?*

potrà decidere di affidare la titolarità delle indagini al pubblico ministero locale se non ritenesse, di primo acchito, raggiunta la soglia menzionata.

Il Regolamento, infatti, non attribuisce alla Procura europea una competenza esclusiva e inderogabile sui “reati PIF”, piuttosto le riconosce un potere di agire che, nei casi di cui all’art. 25 par. 3 del Regolamento, può esercitare discrezionalmente, decidendo di lasciare la competenza su di essi alle autorità nazionali. Allo stesso modo, nell’art. 27 par. 3 del Regolamento, si afferma soltanto un diritto di avocazione in capo all’Eppo, dunque, nessun obbligo di richiamare alla propria competenza quelle indagini già intraprese da un pubblico ministero nazionale in relazione ad un’ipotesi di reato per la quale potrebbe essere legittimato ad agire.

Si delinea un modello di azione discrezionale in capo alla Procura europea, in contrasto con il principio di obbligatorietà di cui all’art. 112 Cost. che traduce nel processo il principio di uguaglianza e di legalità (artt. 3 e 25 Cost.). Non a tutti i cittadini accusati di aver commesso lo stesso reato sarebbe riservato il medesimo trattamento: alcuni potrebbero essere indagati dal Procuratore europeo delegato, magari in uno Stato diverso, altri dal pubblico ministero nazionale secondo lo statuto domestico. Se l’azione viene comunque garantita, rimangono non prevedibili le modalità di esercizio della stessa.

La competenza EPPO riguarda anche il reato di partecipazione a un’organizzazione criminale quando la finalità del sodalizio sia incentrata sulla commissione dei reati PIF. La scelta del termine “incentrata” si presta a valutazioni discrezionali volte ad individuare, in via preliminare e astratta, la finalità prevalente dell’organizzazione criminale. L’art. 22 par 3 del Regolamento prescrive, poi, che *«l’EPPO è altresì competente per qualsiasi altro reato indissolubilmente connesso a una condotta criminosa rientrante nell’ambito di applicazione del paragrafo 1 del presente articolo»*. Questo rappresenta il criterio più elastico e, al tempo stesso, maggiormente impiegato.

Non si può tacere, allora, il rischio concreto di una fin troppo facile elusione del diritto a non essere distolti dal giudice naturale preconstituito per legge¹⁸. L’art. 26 par. 4 del Regolamento prevede che *«un caso è di norma aperto e trattato da un procuratore europeo delegato dello Stato membro in cui si trova il centro dell’attività criminosa oppure, se sono stati commessi più reati connessi di competenza dell’EPPO, dello Stato membro in cui è stata commessa la maggior parte dei reati»*. Mentre, il considerando 56 del Regolamento, contrariamente alle indicazioni precedenti, afferma che *«tuttavia,*

l'EPPO dovrebbe avere il diritto di esercitare competenza anche nei casi di reati indissolubilmente connessi in cui il reato che lede gli interessi finanziari dell'Unione non sia prevalente in termini di livello delle sanzioni, ma l'altro reato indissolubilmente connesso sia ritenuto di carattere accessorio poiché meramente strumentale al reato che lede gli interessi finanziari dell'Unione, in particolare qualora tale altro reato sia stato commesso principalmente al fine di creare le condizioni per commettere il reato che lede gli interessi finanziari dell'Unione, come un reato strettamente finalizzato a procurarsi i mezzi materiali o giuridici per commettere il reato che lede gli interessi finanziari dell'Unione o per assicurarsi il relativo profitto o prodotto».

D'altra parte, l'art. 25 par. 6 del Regolamento stabilisce che la risoluzione del conflitto insorto tra l'EPPO e le Procure nazionali, in caso di disaccordo sull'attribuzione della competenza, debba essere affidata all'autorità nazionale designata dallo Stato di appartenenza. In attuazione di tale disposizione, l'art. 16 del d.lgs. 2 febbraio 2021, n. 920 ha incaricato il Procuratore generale presso la Corte di cassazione del compito di decidere, in caso di contrasto, a chi spetti la competenza, applicando, in quanto compatibili, gli articoli in materia del codice di procedura penale (artt. 54, 54 *bis*, 54 *ter* e 54-*quater* c.p.p.).

DIRITTO DEI TRUST

IL TRUST PER I BENI STORICI, ARTISTICI, ARCHEOLOGICI E CULTURALI

BENEDETTO CROCE E LA CONTINUITÀ DELLE OPERE D'ARTE PER LA NOSTRA VITA, IL TRUST COME STRUMENTO PER LA SUCCESSIONE PER LE OPERE D'ARTE.

Gregorio Pietro D'Amato¹³⁵

1. La preservazione dei beni culturali per la continuità della nostra vita da un pensiero di Benedetto Croce. 2. I vantaggi anche per i beni artistici e culturali della devoluzione in trust. 3. Istituzione di Trust museali e alcune applicazioni pratiche esistenti. 4. Conclusioni.

1. La preservazione dei beni culturali per la continuità della nostra vita da un pensiero di Benedetto Croce.

Nell'Estetica di **Benedetto Croce** sostiene che: *“l'arte non è “un fatto fisico”, perché “i fatti fisici non hanno realtà”, ma è “sommamente reale, sicché essa non può essere un fatto fisico che è qualcosa di irreali”*. In questa possibilità di rivivere la genesi di un'intuizione si fondano, secondo Croce, non soltanto la fruizione dell'arte e l'attività del critico: *“ma la stessa continuità della nostra vita di coscienza, in cui ci rapportiamo costantemente al nostro passato rivivendolo, e la possibilità di una vita sociale fatta di “comunione coi nostri simili” e di “comunicazione con gli altri uomini, del presente e del passato”*.

Muovendo dal pensiero di Benedetto Croce per la continuità dei beni culturali per la nostra vita e, per poterne fruire nel tempo, uno strumento per preservarne la conservazione e dispersione, in special modo per i privati, una soluzione ideale potrebbe essere la devoluzione dei beni artistici culturali, archeologici in Trust.

Devolvere in Trust i “beni culturali” significa attribuirli ad un c.d. gestore il Trustee che li dovrà amministrare gestire in ragione delle volontà del disponente in base alle istruzioni che riceverà con l'atto istitutivo.

¹³⁵ Direttore Scientifico- dottore commercialista -giornalista

Cosa significa devolvere i beni artistici in Trust che il trustee acquista sì la proprietà dei beni conferiti nel trust, ma non gode delle facoltà tipiche del proprietario e non acquisisce alcun vantaggio per sé, assumendo la titolarità di tali beni solo per poter compiere gli atti di gestione e di disposizione necessari al raggiungimento dello scopo per cui il trust è stato istituito.

Preservare i beni artistici devolvendoli in Trust significa garantirne la loro unitarietà, evitando la dispersione, l'aggressione da creditori del disponente e contrasti interni fra eredi. Ottenendo l'attuazione dei fini unitari attraverso il Trust rispetto alla fondazione che pur avendo lo stesso scopo e finalità ha la necessità del riconoscimento.

Il trasferimento dei beni al trustee avviene pertanto in via strumentale e temporanea e non determina effetti traslativi in favore del trustee, nel significato rilevante sia ai fini dell'imposizione fiscale che civilistica, quale effettivo e stabile passaggio di ricchezza, poiché non comporta l'attribuzione definitiva dei beni a vantaggio di quest'ultimo, che è tenuto solo ad amministrarli e a custodirli e, a volte, a venderli se sono beni fungibili mentre è molto difficile se trattasi di beni culturali se non con la dovuta autorizzazione dell'autorità dei beni Culturali, in regime di segregazione patrimoniale, in vista del perseguimento dello scopo del trust.

Il perimetro normativo come stabilito dalla Suprema Corte di Cassazione va ricondotto anche il negozio giuridico denominato trust, istituto di derivazione anglosassone. L'ordinamento italiano ha conosciuto l'istituto del trust attraverso la "Convenzione sulla legge applicabile ai trusts e sul loro riconoscimento" adottata a L'Aja in data 1° luglio 1985; al testo convenzionale è stata data ratifica (senza apporre alcuna riserva) con la L. 9 ottobre 1989, n. 364 e la Convenzione è entrata in vigore 11 gennaio 1992.

2. I vantaggi anche per i beni artistici e culturali della devoluzione in trust.

Con la devoluzione dei beni artistici culturali in trust si concretizzano ulteriori vantaggi con l'istituzione del trust e la destinazione ad esso di beni o diritti non implicano, da soli, un effettivo incremento di ricchezza in favore del trustee, e, pertanto, non possono costituire un indice di maggiore forza economica e capacità contributiva di quest'ultimo. Né può ritenersi che la costituzione del trust produca un effetto incrementativo della capacità

contributiva del disponente e del beneficiario, il cui patrimonio non subisce alcun miglioramento.

Molte volte i beni artistici culturali con la morte del titolare si disperdono con l'attribuzione ai vari titolari dell'eredità e, quindi, se ne disperde l'unitarietà dei beni che possono costituire, invece, una raccolta pregevole e interessante per fruirne nella loro interezza.

Mentre nell'attuazione del vincolo di destinazione, devolvendo in Trust i beni, si continua da avere l'unitarietà di tutti i beni devoluti in trust mediante intestazione meramente formale dei beni al trustee ed attribuzione al medesimo di poteri gestori e di disposizione circoscritti e mirati allo scopo di una destinazione unitaria dei beni.

Non precludendo attraverso il trust, però, che gli stessi beni possono essere attribuiti al beneficiario (ove esistente) ad esempio al termine del trust di una posizione giuridica che non è di diritto soggettivo, ma di aspettativa o di interesse qualificato ad una gestione conforme alla realizzazione dello scopo (così in motivazione, Cass., Sez. 5, n. 16699 del 21/06/2019).

Il trust non è dotato di una propria personalità giuridica e il trustee è l'unico soggetto di riferimento nei rapporti con i terzi, non in qualità di legale rappresentante del trust, ma come colui che dispone dei beni e dei diritti in esso conferiti in conformità alle istruzioni e in coerenza con lo scopo a cui il patrimonio è destinato. È pertanto evidente il carattere fiduciario del rapporto fra disponente e trustee, il quale acquista la proprietà dei beni o dei diritti conferiti nel trust, non a proprio vantaggio - perché non incrementano il suo patrimonio personale, ma restano separati e segregati -, ma per compiere gli atti di gestione (e, se previsti, di disposizione), che consentano di realizzare lo scopo per il quale il trust è stato istituito, non nell'interesse proprio, ma di terzi.

Come emerge da quanto appena evidenziato, l'istituzione del trust e la destinazione ad esso di beni o diritti non implicano, da soli, un effettivo incremento di ricchezza in favore del trustee, nei termini sopra evidenziati, e pertanto non possono costituire un indice di maggiore forza economica e capacità contributiva di quest'ultimo. I beni e i diritti non sono a lui attribuiti in modo definitivo, essendo egli tenuto solo ad amministrarli e a disporre, in regime di segregazione patrimoniale, in vista dell'eventuale trasferimento che dovrà poi compiere o come nel caso di beni culturali ed artistici di farne godere l'unitarietà dell'intera collezione, raccolta di beni artistici.

E non si può neanche affermare, almeno in via generale, che, grazie alla sola costituzione del trust, i terzi beneficiari, ove esistenti, acquisiscano già un qualche incremento patrimoniale, che comporta una maggiore capacità contributiva, verificandosi tale effetto migliorativo nella sfera giuridica di questi ultimi solo quando il trustee abbia portato a termine l'attività ad esso demandata, per la quale ha ottenuto l'attribuzione strumentale e temporanea della titolarità dei beni.

La strumentalità dell'atto istitutivo e di dotazione del trust ne giustifica, pertanto, nei termini indicati, la neutralità fiscale e civili, tenuto conto che l'indice di ricchezza, al quale deve sempre collegarsi l'applicazione del tributo e della proprietà dei beneficiari, non prende consistenza prima che il trust abbia attuato la propria funzione (Cass., Sez. 5, n. 8082 del 23/04/2020).

L'apposizione del vincolo sui beni conferiti nel trust, in quanto tale, determina l'utilità rappresentata dalla separatezza dei beni (limitativa della regola generale di cui all'art. 2740 c.c.), la quale non concreta, di per sé, alcun effettivo e definitivo incremento patrimoniale in capo al trustee, ma soltanto al beneficiario finale, ove esistente, ma in un momento successivo, quando il trust ha raggiunto lo scopo per cui è stato costituito.

Prima di questo momento, l'utilità, insita nell'apposizione del vincolo, si risolve, dal lato del conferente, in un'autorestrizione del potere di disposizione, mediante la segregazione e, dal lato del trustee, in un'attribuzione patrimoniale meramente formale, separata dai beni personali del trustee.

La Proprietà dei beni conferiti in Trust risulta condizionata e limitata nel tempo in quanto destinata a concludersi con il raggiungimento del programma negoziale per cui il trust è stato posto in essere. Questa caratteristica peculiare dell'istituto del Trust appare determinante sebbene si è in presenza di un atto traslativo di un diritto di proprietà di un bene (dal disponente ai trustee), non si è tuttavia verificato alcuna arricchimento oltre di carattere civilistico anche tassabile atteso che i beni in parola non entrano a far parte del patrimonio del trustee né si confondono con esso e, d'altro canto, i beneficiari risultano titolari di un diritto sottoposto a condizione sospensiva che non consente loro, al momento del trust, di ottenere i beni.

Ne deriva che solo quando il trustee realizzerà il programma predisposto dal disponente e cederà il trust fund a terzi (futuri figli del disponente), dovrà essere integrato il presupposto

impositivo, mentre quando ritornino eventualmente, molto remota nel caso il trust sia stato istituito proprio per garantire la continuità dei beni alla morte del disponente, non si realizzerà alcun presupposto impositivo.

Con il conferimento di beni per una durata predeterminata o al verificarsi di un evento, ed i cui beneficiari siano i discendenti di quest'ultimo (nel caso ad esempio, il disponente conferisca i propri beni in un trust, affidandone la gestione ad un trustee), si deve ricordare che è riconducibile alla donazione indiretta ed è soggetto all'imposta in misura fissa l'atto devolutivo, atteso che la "segregazione", quale effetto naturale del vincolo di destinazione, non comporta alcun reale trasferimento o arricchimento, che si realizzeranno solo a favore dei beneficiari, successivamente tenuti al pagamento dell'imposta in misura proporzionale (Sez. 5, Sentenza n. 21614 del 26/10/2016).

Rappresentando una forma di donazione indiretta, nel senso che per suo mezzo il disponente provvederà a beneficiare i suoi discendenti non direttamente, bensì a mezzo del trustee in esecuzione di un diverso programma negoziale. E ciò in esecuzione del programma negoziale stabilito per la donazione indiretta (artt. 2 e 11 Convenzione de L'Aja del 1° luglio 1985, recepita in L. 16 ottobre 1989, n. 364).

Questa sembra essere l'interpretazione non solo logicamente più corretta, ma anche quella che appare essere l'unica costituzionalmente orientata. **E ciò atteso che l'art. 53 Cost. non pare poter tollerare un'imposta, a meno che non sia un'imposta semplicemente d'atto, come è, ad esempio, quella di registro, senza relazione alcuna con un'idonea capacità contributiva.**

In quest'ottica, l'istituzione di un trust ed il conferimento in esso di beni che ne costituiscono la dotazione sono atti civilistica ed anche fiscalmente neutri, in quanto non danno luogo ad un passaggio effettivo e stabile di ricchezza, ad un incremento del patrimonio del trustee, che acquista solo formalmente la titolarità dei beni, per poi trasferirla al beneficiario finale, sicché non sono soggetti all'imposta sulle successioni e donazioni, prevista dal D.L. n. 262 del 2006, art. 2, comma 47, conv. in L. n. 286 del 2006, che sarà dovuta, invece, al momento del trasferimento dei beni o diritti dal "trustee" al beneficiario; solo questa interpretazione è conforme ai principi delineati dall'art. 53 Cost., secondo cui l'imposizione non deve essere arbitraria ma ragionevole, connessa ad

un effettivo indice di ricchezza (in questi termini, Sez. 5, Sentenza n. 29507 del 24/12/2020).

Come sopra evidenziato, tenendo come parametro l'art. 53 Cost., occorre circoscrivere l'applicazione dell'art. 2, comma 47, cit., correlandola, in senso restrittivo, al rilievo della capacità contributiva comportata dal trasferimento del bene anche sotto un punto di vista civilistico, sicché, quando il conferimento costituisce un atto sostanzialmente neutro, che non arreca un reale e stabile incremento patrimoniale al beneficiario meramente formale della attribuzione, resta esclusa la ricorrenza di un trapasso di ricchezza suscettibile di imposizione indiretta (così da ultimo Cass., Sez. 5, n. 1131 del 17/01/2019 ; v. anche Cass., Sez. 5, n. 11401 del 30/04/2019).

Pertanto, in questa materia, né l'istituzione del trust e né il conferimento in esso dei beni che ne costituiscono la dotazione integrano, da soli, un trasferimento imponibile, costituendo invece atti neutri, che non danno luogo ad un passaggio effettivo e stabile di ricchezza (così Cass., Sez. 5, n. 19167 del 17/07/2019; Cass., Sez. 5, n. 16699 del 21/06/2019).

Così riprendendo un arresto della Cassazione *Sez. V, Ord., (data ud. 01/06/2021) 22/03/2022, n. 9173* in sintesi, la corte stabilisce che: *“il trustee acquista sì la proprietà dei beni conferiti nel trust, ma non gode delle facoltà tipiche del proprietario e non acquisisce alcun vantaggio per sé, assumendo la titolarità di tali beni solo per poter compiere gli atti di gestione e di disposizione necessari al raggiungimento dello scopo per cui il trust è stato istituito.*

Il trasferimento dei beni al trustee avviene pertanto in via strumentale e temporanea e, in conformità all'orientamento già espresso da questa Corte, sopra riportato, non determina effetti traslativi in favore del trustee, nel significato rilevante ai fini dell'imposizione, quale effettivo e stabile passaggio di ricchezza, poiché non comporta l'attribuzione definitiva dei beni a vantaggio di quest'ultimo, che è tenuto solo ad amministrarli e a custodirli e, a volte, a venderli, in regime di segregazione patrimoniale, in vista del perseguimento dello scopo del trust”.

L'elemento caratteristico del trust è la **segregazione**, cioè la separazione dei patrimoni da quello del disponente; infatti, quest'ultimo non può avere la restituzione dei beni dal trustee a meno che ciò non sia stato espressamente stabilito nell'atto istitutivo.

Rispetto al trustee: sono irrilevanti le vicende personali, sia del trustee, del disponente e dei beneficiari, rispetto ai beni conferiti in trust che: non entrano nella massa attiva in caso di fallimento del trustee, non possono essere aggrediti dai creditori personali del trustee, non fanno parte della sua successione e del regime matrimoniale. Rispetto al beneficiario vi è l'impossibilità dei creditori personali dei beneficiari di aggredire i beni in trust prima che questi siano trasferiti agli stessi, nonché, l'impossibilità di ottenere i beni in trust prima della scadenza del termine stabilito nell'atto istitutivo.

Del resto, il trust disciplinato dalla Convenzione, prescrive specificatamente, le seguenti caratteristiche:

- a) i beni del trust costituiscono una massa distinta e non fanno parte del patrimonio del trustee;
- b) i beni del trust sono intestati a nome del trustee o di un'altra persona per conto del trustee;
- c) il trustee è investito del potere e onerato dell'obbligo, di cui deve rendere conto, di amministrare, gestire o disporre beni secondo i termini del trust e le norme particolari impostegli dalla legge;
- d) il fatto che il costituente conservi alcune prerogative o che il trustee stesso possieda alcuni diritti in qualità di beneficiario non è necessariamente incompatibile con l'esistenza di un trust.

Il principio della segregazione dei patrimoni e la separazione dei beni in trust, insensibili alle vicende personali sia del trustee, sono contemplati dall'art. 2 e 11 della Convenzione, e sia del disponente e dei beneficiari, in base alla legge regolatrice del trust per la sua disciplina.

È pertanto evidente il carattere fiduciario del rapporto fra disponente e trustee, il quale acquista la proprietà dei beni o dei diritti conferiti nel trust, non a proprio vantaggio - perché non incrementano il suo patrimonio personale, ma restano separati e segregati - ma per compiere gli atti di gestione (e, se previsti, di disposizione), che consentano di realizzare lo scopo per il quale il trust è stato istituito, non nell'interesse proprio, ma di terzi.

3. Istituzione di Trust museali e alcune applicazioni pratiche esistenti.

Grandi musei appartengono a trust: il Getty Museum, l'intero patrimonio dei Rockfeller è in trust, i beni della Corana Inglese è un trust. Così la successione dopo la morte della regina Elisabetta i beni sono passati non al figlio ma al nuovo regnante in quanto tale così evitando la dispersione fra tutti gli eredi. Il nuovo regnante Carlo III di Inghilterra controlla anche il portafoglio della defunta monarcha, composto da beni per **42 miliardi di dollari** detenuti in **trust per conto del regno**, tra cui miliardi in investimenti e altri palazzi prestigiosi, gioielli e opere d'arte di valore inestimabile che in realtà non possiederà mai. I Gioielli della Corona che includono **Buckingham Palace**, il **Castello di Windsor** e la **Torre di Londra** – non sono detenuti direttamente dal re, ma sono di proprietà del sovrano “in diritto della Corona” per la durata del suo regno. Gli stessi beni sono inoltre detenuti “in regime di trust” in nome e per conto dei suoi successori e della nazione, il che significa che non possono essere venduti.

Lo **York Museums Trust** (YMT) è l'ente benefico responsabile della gestione di alcuni tra i più importanti musei e gallerie nella città di York, in Inghilterra, Regno Unito. L'ente è stato istituito nel 2002 per gestire i musei di York per conto dell'amministrazione municipale cittadina (*City of York Council*). Ed altre istituzioni importanti

4. Conclusioni.

L'innovativa scelta di devolvere i beni storici artistici culturali ed archeologici in Trust rappresenta una scelta di preservazione della cultura facendo tramandare i beni a tal fine, e come diceva Benedetto Croce: “*non soltanto la fruizione dell'arte e l'attività del critico, ma la stessa continuità della nostra vita di coscienza, in cui ci rapportiamo costantemente al nostro passato rivivendolo*”. La possibilità di riviverlo tale patrimonio certamente senza disperderlo dopo la morte e successione del titolare con gli altri aventi diritto per i beni appartenenti ai privati è rappresentato da Trust che rispetto alla Fondazione che ugualmente ne consente lo scopo, ma che rispetto a quest'ultima, presenta delle applicazioni più pratiche e dirette del Disponente proprietario i beni artistici, storici e culturali e meno burocratiche, senza attendere il riconoscimento per l'atto fondativo dall'autorità competente, ed avendo anche dei costi più contenuti rispetto alla Fondazione.

L'atto dispositivo del disponente a favore del trustee avviene a titolo gratuito e non determina effetti traslativi, come stabilito *ex pluris* dalla Cass. civ., Sez. V, Ord., (data ud. 26/05/2022) 09/09/2022, n. 26606, poiché non comporta l'attribuzione definitiva dei beni

allo stesso, il quale è tenuto solo ad amministrarli ed a custodirli, in regime di segregazione patrimoniale, in vista del loro trasferimento ai beneficiari del trust.

La costituzione del trust anche nel caso di beni culturali e artistici non produce, quindi, effetti incrementativi della capacità contributiva del disponente, poiché il suo patrimonio non acquisisce miglioramenti e nemmeno li realizza a favore degli eventuali terzi beneficiari, giacché tale effetto migliorativo nella sfera giuridica di questi ultimi si realizza solo quando il trustee abbia compiuto l'attività per la quale ha ottenuto l'attribuzione strumentale e temporanea della titolarità dei beni.

Si tratta di atto avente un contenuto sostanzialmente programmatico ed attuativo degli scopi di segregazione e di costituzione del vincolo di destinazione, che non comportano alcun incremento di ricchezza, giacché l'attribuzione dei beni al trustee avviene in via strumentale e temporanea, senza effetti traslativi nel significato rilevante sia civilistico nonché ai fini anche dell'imposizione (e cioè nel senso di un effettivo e stabile passaggio di ricchezza,), ma per consentire a questi l'amministrazione e la custodia, a volte la vendita dei beni, in regime di segregazione patrimoniale, in vista del perseguimento dello scopo del trust (Cass., Sez. 5, 24 dicembre 2020, n. 29507; Cass., Sez. 6-5, 4 gennaio 2021, n. 13; Cass., Sez. 6-5, 15 ottobre 2021, n. 28400; Cass., Sez. 6-5, 26 ottobre 2021, n. 30119; Cass., Sez. 5, 14 marzo 2022, nn. 8147, 8:148 e 8149; Cass., Sez. 5, 22 marzo 2022, n. 9173).

L'apposizione del vincolo sui beni conferiti nel trust, in quanto tale, determina l'utilità rappresentata dalla separatezza dei beni (limitativa della regola generale di cui all'art. 2740 c.c.), la quale non concreta, di per sé: "*alcun effettivo e definitivo incremento patrimoniale in capo al trustee, ma soltanto al beneficiario finale, ove esistente ma in un momento successivo, quando il trust ha raggiunto lo scopo per cui è stato costituito*" (così Cass. n. 19747/2022).