

## Norme & Tributi

# Esente da registrazione lo scambio di scritture nei contratti

### CASSAZIONE

Ampliato il concetto: la «corrispondenza» non presuppone lettere spedite

Le dichiarazioni brevi manu con imposta di registro solo in caso d'uso

Angelo Busani

Il contratto è concluso «mediante corrispondenza» (e quindi sottorato a registrazione in termine fisso) non solo quando si forma mediante un «rapporto epistolare», e cioè mediante «lettere spedite e ricevute», ma anche quando si forma mediante «scambio di dichiarazioni unilaterali effettuato brevi manu». È quanto deciso dalla Cassazione nell'ordinanza 19799/2018 depositata ieri: una pronuncia rilevante, poiché, a fronte del frequente ricorso allo «scambio di corrispondenza» nella prassi professionale quotidiana, la

definizione di «corrispondenza» è stata poco analizzata nella giurisprudenza.

La questione è importante perché, in moltissimi casi, la formazione di un contratto mediante «corrispondenza» permette di evitare l'obbligo di registrazione entro il termine di 20 giorni e di rimandare la registrazione al verificarsi del «caso d'uso», evento più unico che raro. Quindi, in sostanza, l'utilizzo della «corrispondenza» evita il pagamento dell'imposta di registro.

Per trovare una sentenza che prenda in esame la nozione di «corrispondenza» occorre risalire alla Cassazione 5651/1979, rimasta inedita, ove si distingue tra «scrittura privata» («il documento che contenga le dichiarazioni di tutte le parti e le relative sottoscrizioni») e «corrispondenza commerciale» («gli atti contenenti dichiarazioni unilaterali e di parte»); e alla sentenza di Cassazione 3017/2017, pure inedita, ove si definisce «corrispondenza» «ogni documento in cui è raccolta la volontà unilaterale di un solo contraente».

### I PUNTI-CHIAVE

**1. I contratti**  
È ammessa la registrazione in caso d'uso, se formati mediante corrispondenza, dei seguenti contratti: contratti traslativi di beni mobili; contratti di divisione; cessioni di credito; garanzie reali e personali; contratti aventi a oggetto prestazioni a contenuto patrimoniale; contratti preliminari

**2. La registrazione**  
È comunque dovuta la registrazione in termine fisso dei contratti per i quali il Codice civile richiede la forma scritta (ad esempio: gli atti traslativi di beni immobili e i relativi contratti preliminari); i contratti aventi a oggetto cessioni di aziende

In entrambi i casi non si scende però nel tema se, per concretizzare la «corrispondenza», occorre ricorrere anche alla spedizione postale: ciò di cui, invece, si occupa la pronuncia 19799/2018, ove si qualifica come «irrilevante» l'intervenuta spedizione, ben potendo ritenersi formato «per corrispondenza» il contratto stipulato mediante lo scambio manuale di due scritture, ciascuna firmata da un solo contraente.

Pertanto, anche nel caso dell'ordinanza 19799/2018, ove una spedizione, da un contraente all'altro e viceversa, delle scritture unilateralmente firmate non si rendeva proprio plausibile (dato che contraenti erano due società con sede identica e con legale rappresentanza attribuita alla medesima persona fisica), si è ritenuto il contratto essersi formato «mediante corrispondenza» e, quindi, da registrare non in termine fisso, ma solamente in caso d'uso.

© RIPRODUZIONE RISERVATA



## Giuslavoristi a confronto sul decreto «dignità»

### ONLINE

Primo appuntamento in vista del convegno nazionale dell'Agì

Il decreto legge «dignità» ridurrà la precarietà nel mondo del lavoro o aumenterà i contenziosi tra imprese e dipendenti? Questo il tema del primo video confronto, che si è svolto negli studi del Sole 24 Ore, tra avvocati giuslavoristi in vista del convegno nazionale di categoria che si svolgerà a Bologna dal 25 al 27 ottobre, dedicato al tema del lavoro 4.0.

Agì, l'associazione dei giuslavoristi, riunisce avvocati che assistono datori di lavoro e lavoratori e per questa sua caratteristica è in grado di fornire punti di vista differenti. Nel primo video dibattito l'avvocato Mariella Magnani, ordinario di diritto del lavoro all'università di Pavia e Vincenzo Martino, vicepresidente Agì e avvocato a Torino, si sono confrontati sulle tutele per i lavori svolti tramite piattaforme informatiche, sul ruolo che può essere svolto dalla contrattazione collettiva e sugli effetti del ritorno delle cause per i contratti a termine.

Il video è disponibile sul sito del Sole 24 Ore, nella sezione norme e tributi, e su quello dell'Agì.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

## In aumento i mutui e le vendite di case ma calano i prezzi

### NOTARIATO

L'analisi delle operazioni eseguite presso i notai: ancora squilibri sul mercato

Giuseppe Latour

Aumentano di oltre nove punti le compravendite di immobili ad uso abitativo. E crescono di quasi sette punti i mutui. Ma si riduce il valore medio delle compravendite. A testimonianza di un mercato del mattone che, seppure in ripresa, non è ancora in piena salute. Sono i dati più interessanti contenuti nel quarto Rapporto dati statistici notarili, costruito attraverso le operazioni eseguite negli studi dei notai, distribuiti su tutto il territorio nazionale.

I numeri del Notariato consentono di fare un'analisi comparativa sull'andamento del mercato immobiliare nel 2016 e nel 2017. E dicono che le compravendite di beni immobili assoggettate a registrazione fiscale sono cresciute di quasi sette punti, passando da circa 808mila a quasi 863mila.

Dentro questo insieme ci sono diverse tipologie di diritto reale e di bene: fabbricati, terreni ma anche, per numeri ovviamente minori, miniere e cave.

Se restringiamo il campo agli immobili ad uso abitativo, il dato resta comunque positivo. E cresce: +9,33 per cento rispetto al 2016. In questo ambito, tengono quasi tutte le tipologie di transazione, sia considerando le prime che le seconde case.

Oltre la metà degli immobili abitativi è stata acquistata con agevolazioni prima casa, che viene maggiormente richiesta nella fascia di età tra i 18 e i 35 anni. A calare sono soltanto le compravendite di prime case da imprese

(-3,55%). In sostanza, gli immobili abitativi continuano ad essere venduti più da privati che da imprese.

E proprio sul fronte delle imprese si registra un altro segnale piuttosto preoccupante. Va segnalato, infatti, un calo nelle vendite di fabbricati strumentali (ad esempio, uffici o capannoni), che nel 2017 hanno registrato un -1,44%. E calano di parecchio i fabbricati strumentali ceduti da imprese: rispetto al 2016, la contrazione è di oltre quindici punti.

Se il numero di transazioni cresce in generale in maniera decisa, i valori medi delle compravendite di immobili ad uso abitativo danno segnali piuttosto contrastanti. Il 2016 aveva, infatti, fatto registrare un valore medio superiore a 148mila euro, mentre nel 2017 questo dato è stato pari a circa 126mila euro.

Questa riduzione si è concentrata, principalmente, nella seconda metà del 2017. E potrebbe confermare, nella sostanza, la tendenza di un mercato nel quale il numero di compravendite è in crescita, ma i prezzi non aumentano ancora in maniera proporzionale. Allo stesso modo, si potrebbe confermare la tendenza ad acquistare soprattutto immobili di piccolo taglio.

Infine, la ricerca affronta in maniera analitica anche il capitolo dei mutui. Nel 2017 aumentano, in numero, i finanziamenti su fabbricati (+6,68%), arrivando oltre quota 360mila.

Restano prevalentemente gli importi fino a 150mila euro (il 71,6% del totale). Anche se segnalato un incremento percentuale molto rilevante (+35%) dei finanziamenti per immobili «di lusso», per importi compresi tra 450mila e 500mila euro. Parliamo, però, di un numero piuttosto limitato di mutui: 1.410 nel 2017.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

### ORARIO DI LAVORO

## Sanzioni riducibili anche al coobbligato

Vanno applicati gli importi più bassi in assenza di opposizione all'ingiunzione

Luigi Caiazza

Nel 2014 la Corte costituzionale (sentenza 153) ha ritenuto illegittimo l'aumento, operato con il Dlgs 214/2004, delle sanzioni amministrative per le violazioni al Dlgs 66/2003 riguardante la durata massima dell'orario di lavoro, dei riposi giornalieri e le ferie.

Pur essendo successivamente intervenuto il legislatore con il Dl 112/2008 per regolarizzare il quadro normativo, sono rimaste sub iudice le violazioni contestate dal 1° settembre 2004 al 24 giugno 2008.

Da qui la circolare 37/2014 del ministero del Lavoro con la quale è stata prevista la rideterminazione delle sanzioni ricadenti nella sentenza della Corte, secondo gli importi ridotti, sempre che il provvedimento sanzionatorio non fosse passato nel frattempo in giudicato.

Con la circolare 11/2018 di ieri l'Ispezzione nazionale del Lavoro

fornisce ulteriori chiarimenti.

Conformandosi anche alla sentenza 276/2013 della Corte di cassazione seppure avente oggetto di altra natura, l'Ispezzione ritiene che la rideterminazione degli importi scaturiti dalle violazioni della disciplina dell'orario di lavoro possa riguardare anche il coobbligato che non ha presentato opposizione alla ordinanza ingiuntiva qualora il giudizio instaurato dall'altro coobbligato fosse ancora pendente o la sentenza non fosse ancora passata in giudicato al mo-

mento del deposito della sentenza della Corte costituzionale.

L'Inl ritiene che perché sia possibile tale estensione è necessario si verifichino tre condizioni: 1) non deve essere intervenuto un giudicato diretto sfavorevole; 2) la sentenza di cui si invocano gli effetti favorevoli non deve essere fondata su ragioni personali al debitore nei cui confronti è stata resa; 3) il giudice deve avere avuta cognizione sull'intero rapporto obbligatorio, il quale, a sua volta, deve essere casualmente e genericamente unitario.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

## Giro di vite sul credito d'imposta per le attività di ricerca e sviluppo

### DECRETO DIGNITÀ

Cambia il modo di determinare la media di raffronto 2012-2014

Emanuele Reich  
Franco Vernassa

Novità normative e prassi 2018 dell'agenzia delle Entrate e del Mise restringono il raggio d'azione del credito d'imposta per le attività di ricerca e sviluppo, e complicano l'operatività delle imprese, che devono tenere conto delle novità sia nel conteggio dell'agevolazione, sia nella determinazione della media di raffronto del triennio 2012-2014.

L'agevolazione pare quindi essere un cantiere sempre aperto, che costringe le imprese e i loro consulenti a rincorrere ogni novità normativa o di prassi, con mancanza di certezza, un possibile aggravio di costi di gestione, modifiche ai bilanci per una diversa contabilizzazione del credito d'imposta ed un esborso finanziario, ove il credito ricalcolato sia inferiore a quello originario già utilizzato. Andiamo con ordine.

### Le imprese collegate

Dal punto di vista normativo, l'articolo 8 del decreto legge 12 luglio 2018 n. 87 (il cosiddetto decreto Dignità) ha stabilito che non accedono più al beneficio del credito ricerca e sviluppo i costi sostenuti per l'acquisto, anche in licenza d'uso, di beni immateriali (per esempio «competenze tecniche» e «privative industriali») di cui alla lettera d), comma 6 dell'articolo 3 del decreto legge 145/2013, se derivanti da operazioni intercorse con imprese appartenenti al medesimo gruppo, a decorrere dal periodo d'imposta 2018 (soggetti

solari), in deroga espressa dell'articolo 3 della legge 212/2000. La norma amplia il concetto di gruppo includendo anche le imprese collegate. Prima della modifica normativa, tali costi erano ammessi, fatto salvo il potere dell'Amministrazione finanziaria di sindacare, secondo i canoni dell'antieconomicità, la congruità dei corrispettivi pattuiti (§ 2.2.4, della circolare n. 5/E del 2016).

La seconda novità dell'articolo 8 consiste nel fatto che l'applicabilità del beneficio per l'acquisto, anche in licenza d'uso, di tali beni immateriali è vincolata al loro utilizzo diretto e «esclusivo» nello svolgimento di attività di ricerca e sviluppo considerate ammissibili al beneficio (articolo 8, comma 3) e ciò anche nel caso in cui l'operazione di acquisto sia intercorsa con parti indipendenti.

Per i beni immateriali di cui alla lettera d), comma 6 dell'articolo 3 del decreto legge 145/2013 pare quindi non essere più sufficiente l'esistenza di un loro legame diretto con le attività di ricerca e sviluppo ammissibili, come già previsto dal primo periodo dell'articolo 4 del decreto attuativo 27 maggio 2015, in quanto si prevede ora che l'utilizzo di tali beni deve avvenire «esclusivamente» nello svolgimento delle attività ammissibili.

L'effettivo impatto di tali norme è ancora incerto, anche perché dovrà esserne chiarita la reale portata. Fin da ora, parrebbe che esse abbiano lo scopo di evitare una duplicazione del beneficio a fronte dell'utilizzo, da parte di più soggetti del gruppo e/o su più progetti di ricerca, del medesimo bene immateriale.

### Il rischio finanziario

Con la risoluzione n. 46/E del 22 giugno 2018, l'agenzia delle Entrate e il Mise hanno invece introdotto il concetto secondo cui sono

### IL DL 87/18

**1. L'articolo 8**  
Non accedono più al beneficio del credito R&S i costi sostenuti per l'acquisto, anche in licenza d'uso, di beni immateriali (lettera d), comma 6 dell'articolo 3 del Dl 145/13), se derivanti da operazioni intercorse con imprese appartenenti al medesimo gruppo, a decorrere dal periodo d'imposta 2018.

**2. Le imprese collegate**  
La norma amplia il concetto di gruppo includendo anche le imprese collegate.

**3. L'articolo 8**  
L'applicabilità del beneficio per l'acquisto di tali beni immateriali è vincolata al loro utilizzo diretto e «esclusivo» nello svolgimento di attività di R&S considerate ammissibili al beneficio.

**4. L'uso esclusivo**  
Per i beni immateriali citati pare quindi non essere più sufficiente l'esistenza di un loro legame diretto con le attività di R&S ammissibili in quanto si prevede ora che l'utilizzo di tali beni deve avvenire «esclusivamente» nello svolgimento delle attività ammissibili.

**5. La finalità della norma**  
Evitare una duplicazione del beneficio a fronte dell'utilizzo, da parte di più soggetti del gruppo e/o su più progetti di ricerca dello stesso bene immateriale

esclusi dal beneficio gli investimenti privi del requisito del rischio finanziario, nonché di successo tecnico, che dovrebbero caratterizzare tipicamente gli investimenti in ricerca e sviluppo. I riferimenti al rischio di insuccesso tecnico è evidenziato per la prima volta in tale sede, e non pare agevole stimarne gli impatti sull'agevolazione, essendo oltretutto difficile farne una valutazione oggettiva.

La risoluzione 46/E si chiude poi con una affermazione che pare di carattere generale, quando precisa che non costituiscono attività di ricerca e sviluppo agevolabili, tra le altre:

- le attività concernenti lo sviluppo di software applicativi e di sistemi informativi aziendali che utilizzino metodi conosciuti e strumenti software esistenti;
- l'aggiunta di nuove funzionalità per l'utente a programmi applicativi esistenti;
- la creazione di siti web o software utilizzando strumenti esistenti;
- l'utilizzo di metodi standard di crittazione, verifica della sicurezza e test di integrità dei dati;
- la «customizzazione» di prodotti per un particolare uso.

### Le operazioni straordinarie

Altre delicate valutazioni devono essere svolte dalle imprese in relazione alla circolare n. 10/E del 16 maggio 2018, congiuntamente elaborata dall'agenzia delle Entrate e dal ministero dello sviluppo economico, che fornisce chiarimenti sulle operazioni straordinarie (trasformazioni, fusioni, scissioni e conferimenti) che possono incidere sul calcolo del beneficio.

Oltretutto, specie nelle ipotesi di cessioni e conferimenti d'azienda permangono taluni dubbi sulla portata dei chiarimenti forniti.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

## Innovazione medica, tre bandi in Lombardia

### FONDI EUROPEI

Stanziati 7,5 milioni per «invenzioni» nel campo della ricerca

Con la prima scadenza il 7 agosto, la seconda l'8 e la terza il 31 agosto, entrano nel vivo le tre gare di appalto pubblico pre-commerciale messe in campo dalla Regione Lombardia e finanziate con risorse europee Por-Fesr, per «far inventare» a imprese ed enti di ricerca strumenti medici innovativi, non ancora disponibili sul mercato e indicati come necessari dalle strutture e dal personale medico del territorio lombardo. Attraverso questo particolare tipo di bando, l'ente pubblico sollecita la ricerca e lo sviluppo di soluzioni altamente innovative, per rispondere a fabbisogni specifici individuati a partire da una ricognizione puntuale.

In particolare, la prima gara di appalto pre-commerciale, in scadenza mercoledì 7 agosto, alle ore 14, chiede la creazione di una soluzione innovativa relativa ad un sistema di «Broncoaspirazione sicura». Giovedì 8 agosto alle ore 14, scade, invece, la presentazione delle domande di partecipazione al bando per un «Sistema mecatronico esoscheletrico per la somministrazione di terapia motoria riabilitativa a pazienti neurologici con disabilità motoria dell'arto superiore».

C'è tempo invece fino a venerdì 31 agosto alle ore 16 per la gara che ha come oggetto la realizzazione di un'innovazione tecnologica per valutare la fragilità della placca aterosclerotica coronarica. Per tutte e tre le gare la Regione ha stanziato circa 7,5 milioni.

— Sergio Praderio

© RIPRODUZIONE RISERVATA

## Per il bonus Sud modelli da rettificare dopo lo sblocco

### INVESTIMENTI

Programmi di spesa da rivedere in corsa con una comunicazione

Alessandro Sacrestano

Dopo l'intervento del ministero dell'Interno (si veda il Sole 24 Ore del 18 luglio), centinaia di imprese hanno ricevuto l'atteso nulla osta alla fruizione del bonus investimenti al Sud, previsto dall'articolo 1, comma 98-108 della legge 208/2015.

L'autorizzazione, come anticipata dalla circolare dell'Interno, è avvenuta sotto condizione «risolutiva». In pratica, la fruizione del credito d'imposta potrà avvenire da parte delle imprese beneficiarie, in assenza delle comunicazioni delle autorità competenti ai fini dei controlli antimafia. Chiaramente, qualora successivamente al nulla osta le autorità investite dei controlli dovessero evidenziare la sussistenza di motivi ostativi, si avvererebbe la condizione risolutiva posta dalle Entrate, con conseguente recupero dell'intero contributo precedentemente autorizzato. Il compromesso raggiunto, frutto di un pressing costante, ha liberato milioni di euro di risorse a favore delle imprese, ma porta con sé alcune complicazioni operative.

Un primo problema riguarda i soggetti che hanno presentato istanza di riconoscimento del bonus nel 2017. Come è facile immaginare, per alcune imprese la possibilità di usufruire dell'incentivo era discriminante ai fini della realizzazione degli investimenti. In sostanza, molte imprese che hanno presentato istanza nel 2017, in attesa che i controlli antimafia fossero esperiti, hanno rinviato l'avvio del programma di spesa. È possibile, quindi, che la pianificazione temporale degli in-

vestimenti rappresentata nel modello di comunicazione non corrisponda più al piano di spesa.

Pertanto, molte imprese che negli ultimi giorni si sono viste recapitare l'autorizzazione alla fruizione del credito e che avevano previsto la realizzazione di parte degli investimenti nel 2017, si troveranno nella condizione di non aver realizzato alcuna spesa, avviando gli investimenti nel 2018. Ci si chiede se tale circostanza comporti un obbligo di rettifica del modello Cim originario.

Nelle istruzioni a tale modello ministeriale, infatti, si legge: «Se il contribuente, invece, vuole rettificare una precedente comunicazione deve compilare il modello in tutte le sue parti e barrare nel frontespizio la casella relativa alla rettifica, indicando il numero di protocollo della comunicazione oggetto di modifica. La comunicazione di rettifica sostituisce la precedente comunicazione. Le comunicazioni di rinuncia e rettifica possono essere presentate entro il 31 dicembre 2019». Resta da comprendere se la diversa articolazione temporale dell'investimento, in modo che una spesa risulti eseguita in un altro anno piuttosto che in quello indicato nel modello Cim, rappresenti una facoltà di comunicazione o piuttosto un obbligo.

Pur non registrandosi alcuna presa di posizione del fisco, si ritiene corretto propendere per la prima soluzione, atteso che le puntuali ipotesi di rideterminazione del credito, previste dal comma 105 dell'articolo 1 della legge 208/2015, non contemplano anche la difformità temporale degli investimenti rispetto a quella rappresentata nel modello. Restato, inteso che, sebbene l'autorizzazione preveda la fruibilità del bonus già per il 2017, la materiale compensazione del credito non potrà avvenire anticipatamente rispetto alla realizzazione dell'investimento.

© RIPRODUZIONE RISERVATA