

REPUBBLICA ITALIANA
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO
LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE
SEZIONI UNITE CIVILI

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

Dott. ROVELLI Luigi Antonio - Primo Presidente f.f. -

Dott. TRAVAGLINO Giacomo - rel. Consigliere -

ha pronunciato la seguente:

SENTENZA

sul ricorso 4853-2008 proposto da:

LOCATORE

- *ricorrente* -

contro

CONDUTTORI

- *intimati* -

avverso la sentenza n. omissis/2007 della CORTE D'APPELLO di ROMA, depositata il 06/02/2007.

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

1. Tizio, proprietario di un villino locato ai conduttori, intimò a questi ultimi, in data 30 gennaio 2004, lo sfratto per morosità, contestando loro l'omesso pagamento dei canoni dei mesi di dicembre 2003 e gennaio 2004, per un totale di Euro 3.400.

1.1. Si costituirono i conduttori, negando l'esistenza della denunciata morosità in quanto l'importo del canone mensile, risultante dal contratto stipulato il primo marzo 2003 e registrato il successivo 31 marzo, era stato convenuto in Euro 387,35, di tal che la scrittura privata redatta a latere, che prevedeva il pagamento della maggior somma di Euro 1700, doveva ritenersi nulla ai sensi della L. 9 dicembre 1998, n. 431, art. 13, comma 1.

1.1.2. Essi vantavano, pertanto, un credito verso il locatore pari ad Euro 11.813,85 a titolo di somme versate in eccesso sino al dicembre del 2003.

1.2. Con ricorso del 9 marzo 2004 i conduttori ribadirono l'illiceità della pretesa del F., chiedendo che l'entità del canone dovuto fosse definitivamente accertato nella misura di Euro 387,35 mensili, con condanna del locatore al pagamento della somma di Euro 11.813,85, versata in eccesso.

1.3. Il locatore, costituendosi nel secondo giudizio, sostenne che il contratto contenente la previsione di un canone più basso era stato redatto e registrato "a fini soltanto fiscali" (i.e., per sua esplicita ammissione, al fine di consentirgli di evadere in parte qua le imposte dovute), mentre il "vero contratto" (e il canone reale voluto dalle parti) era quello indicato "nel contratto dissimulato" (successivamente registrato in data 24 maggio 2004).

Non essendo la registrazione, *ratione temporis*, un requisito di validità della convenzione negoziale di locazione, questa doveva ritenersi pienamente efficace nella sua forma (e sostanza) di contratto dissimulato.

2. Il Tribunale di Roma, sezione distaccata di Ostia, riuniti implicitamente i giudizi, ritenne nullo, con riferimento al canone dissimulato, la convenzione stipulata in difformità da quella del primo marzo 2003, recante il canone di Euro 387,35.

2.1. Secondo il giudice di prime cure, nella specie, non poteva configurarsi una fattispecie di simulazione, in quanto nel secondo "contratto" era previsto che, in deroga al punto 3 della convenzione di locazione regolarmente registrata, il canone mensile fosse integrato con altri Euro 1262,65 di modo che l'importo totale (comprensivo delle spese consortili) ammontasse a Euro 1700,00.

Si trattava, a suo giudizio, di una modifica del precedente contratto, da ritenersi nulla a fronte del chiaro tenore letterale della L. n. 431 del 1998, art. 13.

2.2. Rigettate le domande del locatore, il Tribunale stabilì, pertanto, che il canone dovuto dai conduttori era pari ad Euro 387,35, condannando il locatore al pagamento, in favore dei predetti, della somma di Euro 11.813,85 (oltre agli interessi legali dalla messa in mora), a titolo di indebito oggettivo.

3. Nel proporre appello, il locatore lamentò, da un canto, l'errore di fatto in cui era incorso il giudice di primo grado ritenendo che la scrittura privata fosse successiva al contratto registrato il 31 marzo 2003, laddove il maggior canone era stato coevamente e liberamente accettato sin dall'inizio dalle controparti;

dall'altro, la falsa interpretazione della L. n. 431 del 1998, art. 13, poiché la registrazione del contratto di locazione rappresentava un adempimento di carattere esclusivamente fiscale, e non un ostacolo al diritto di agire in giudizio.

4. La Corte d'Appello capitolina respinse l'impugnazione, confermando l'interpretazione adottata dal Tribunale - predicativa della inconfigurabilità di una simulazione del canone stabilito nel primo dei due contratti -, versandosi piuttosto in tema di integrazione negoziale per effetto del secondo contratto.

4.1. Il giudice di secondo grado preciserà, peraltro, in motivazione, che, anche volendo considerare "il secondo contratto alla stregua di un negozio dissimulato", esso sarebbe stato comunque affetto da nullità, con piena vigenza del primo, in applicazione della L. n. 431 del 1998, art. 13, a mente del quale doveva considerarsi nulla "ogni pattuizione volta a determinare un importo del canone di locazione superiore a quello risultante dal contratto scritto e registrato".

5. Avverso la sentenza d'appello il locatore ha proposto ricorso per cassazione.

5.1 Sostiene il ricorrente che la fattispecie oggetto del giudizio riguardava la locazione di un immobile ad uso abitativo in relazione alla quale si era proceduto ad uno sfratto per morosità nel pagamento del canone, il cui reale ammontare era stato indicato e convenuto tra le parti in una separata scrittura privata, stipulata contestualmente al contratto di locazione registrato con un canone di minore importo.

5.1.1. Aveva dunque errato la Corte d'Appello nel ritenere inconfigurabile una fattispecie di simulazione negoziale, discorrendo invece di "*integrazione successiva del canone*" - per poi aggiungere *ad abundantiam* che, in ogni caso, quand'anche di vera e propria simulazione fosse stato lecito discorrere, il "*contratto dissimulato*" sarebbe risultato nullo L. n. 431 del 1998, ex art. 13.

5.2. Nella specie, difatti, si era in presenza di una vera e propria intesa simulatoria, relativa al prezzo, concordato tra le parti per meri fini fiscali, posto che l'accordo originario recante la previsione del canone realmente dovuto risaliva addirittura alla proposta di locazione formulata dalla parte conduttrice e successivamente accettata dal ricorrente.

5.3. Il primo motivo di ricorso, con il quale si lamenta la violazione e falsa applicazione degli artt. 1414, 1417, 2697, 2733 e 2735 cod. civ., si conclude con i seguenti quesiti di diritto:

- Se, nel caso di specie, le parti abbiano posto in essere un contratto relativamente simulato quanto al prezzo, fissando il canone di locazione di Euro 1700 come risulta dal contratto integrativo dissimulato, che era diretto a produrre effetti tra le parti ai sensi dell'art. 1414 c.c., comma 2;

- Se, nel caso di stipulazione di due atti in pari data, il secondo dei quali stabilisca un canone di locazione maggiore di quello risultante dal primo, ai fini della valutazione degli obblighi delle parti il giudice non debba tener conto anche dell'importo fissato nel secondo accordo;

- Se, in tema di interpretazione del contratto, il giudice non debba tener conto di tutte le pattuizioni intercorse tra le parti stabilendo il rapporto tra le stesse.

5.4. Il secondo motivo di ricorso denuncia un vizio di omessa, insufficiente e contraddittoria motivazione circa un fatto controverso e decisivo per il giudizio.

Il ricorrente lamenta, sotto altro aspetto, l'illogicità e la contraddittorietà della motivazione della sentenza con riferimento alla qualificazione della scrittura privata non registrata (fino al momento della lite) non come contratto dissimulato bensì come integrazione del primo contratto quanto al canone pattuito.

Dall'insieme della documentazione prodotta, invece, sarebbe emerso che, sin dalla fase delle trattative, la volontà delle parti era quella di stipulare un contratto simulato, senza possibilità di individuare una successione temporale tra i due contratti, redatti contestualmente nello stesso arco temporale.

Si sottolinea ancora che la cosiddetta controdedichiarazione costituisce atto di riconoscimento e di accertamento della simulazione e non atto richiesto *ad substantiam* per l'esistenza dell'accordo simulatorio, di modo che, mentre è necessario per l'esistenza della simulazione che l'accordo simulatorio sia coevo all'atto simulato, e vi partecipino tutte le parti contraenti, la controdedichiarazione può essere successiva all'atto e può provenire anche da una sola delle parti contraenti.

Il motivo si conclude con la formulazione dei seguenti quesiti di diritto - il cui contenuto, nella sostanza, può ritenersi equivalente alla "*chiara indicazione del fatto controverso*" (c.d. "*quesito di fatto*") imposta dall'art. 366 bis c.p.c. nella formulazione antecedente alla sua abrogazione ex L. n. 69 del 2009:

- Se l'atto comprovante l'accordo simulatorio in ordine ad un canone di locazione di maggiore e diverso importo rispetto a quello risultante dal contratto scritto e registrato può essere sia coevo perché stipulato in pari data, sia successivo al negozio apparente;

- Se la controdedichiarazione costituisce atto di riconoscimento o di accertamento della simulazione e non atto richiesto *ad substantiam* per l'esistenza dell'accordo simulatorio, che può essere successivo a quello simulato e provenire anche da una sola delle parti contraenti;

- Se la controdedichiarazione può risultare anche da un atto, quale il ricorso ex art. 447-bis cod. proc. civ., sottoscritto dalla sola parte contro nel cui interesse è redatta ed avente valore confessorio.

5.5. Il terzo motivo di ricorso lamenta, infine, la violazione e falsa applicazione della L. n. 431 del 1998, art. 13, comma 1, norma che, al contrario di quanto affermato in sentenza, non eleverebbe la registrazione a requisito di validità del contratto, come già affermato da questa Corte con la sentenza n. 16809 del 2003.

Questi i quesiti di diritto formulati a conclusione dell'esposizione della censura:

- Se deve ritenersi valido ed efficace tra le parti il patto, non registrato o (come nel caso di specie) registrato tardivamente, con il quale si determina un canone di locazione superiore a quello risultante dal contratto scritto e registrato;

- Se la L. n. 431 del 1998, art. 13, comma 1 si riferisca all'ipotesi di simulazione del canone di locazione oppure esclusivamente a quella in cui, nel corso dello svolgimento del rapporto, venga pattuito un canone più elevato rispetto a quello risultante dal contratto originario, che deve restare invariato salvo l'eventuale aggiornamento ISTAT per tutta la durata del rapporto.

- Se l'occultamento a fini fiscali di parte del canone di locazione determini o meno la nullità della relativa pattuizione.

6. La terza sezione di questa Corte, con ordinanza interlocutoria n. 37/2014, ha rimesso alle Sezioni Unite gli atti del procedimento, evidenziando la necessità di rimeditare l'orientamento espresso da Cass. 16089 del 2003, secondo cui, in tema di locazioni abitative, la L. 9 dicembre 1998, n. 431, art. 13, comma 1, nel prevedere la nullità di ogni pattuizione volta a determinare un importo del canone di locazione superiore a quello risultante dal contratto scritto e registrato (e nel concedere in tal caso al conduttore, al comma 2, l'azione di ripetizione), non si riferisce all'ipotesi della simulazione relativa del contratto di locazione rispetto alla misura del corrispettivo (né a quella della simulata conclusione di un contratto di godimento a titolo gratuito dissimulante una locazione con corrispettivo), in tal senso deponendo una lettura costituzionalmente orientata della norma, giacché, essendo valido il contratto di locazione scritto ma non registrato (non rilevando, nei rapporti tra le parti, la totale omissione dell'adempimento fiscale), non può sostenersi che essa abbia voluto sanzionare con la nullità la meno grave ipotesi della sottrazione all'imposizione fiscale di una parte soltanto del corrispettivo (quello eccedente il canone risultante dal contratto scritto e registrato) mediante una pattuizione scritta ma non registrata. La nullità prevista dal citato art. 13, comma 1, è volta piuttosto a colpire la pattuizione, nel corso di svolgimento del rapporto di locazione, di un canone più elevato rispetto a quello risultante dal contratto originario (descritto, come impone, a pena di nullità, l'art. 1, comma 4, della medesima legge, e registrato, in conformità della regola della generale sottoposizione a registrazione di tutti i contratti di locazione indipendentemente dall'ammontare del canone), la norma essendo espressione del principio della invariabilità, per tutto il tempo della durata del rapporto, del canone fissato nel contratto (salva la previsione di forme di aggiornamento, come quelle ancorate ai dati Istat).

6.1. Nell'ordinanza di rimessione, il collegio della terza sezione rammenta che, al tale pronuncia, ne sono seguite altre del medesimo tenore (*ex aliis*, Cass. n. 8230 del 07 aprile 2010, n. 8148 del 3 aprile 2009, n. 19568 del 29 settembre 2004), ma ritiene di non poter ulteriormente confermare tale orientamento (peraltro formatosi in contrapposizione all'opposto indirizzo interpretativo adottato dalla giurisprudenza di merito, secondo la quale la registrazione costituirebbe un vero e proprio requisito di validità del contratto di locazione).

6.2. Dopo aver evocato il percorso argomentativo con la quale questa Corte, con la sentenza del 2003, era giunta alla conclusione sopra indicata, si rammenta ancora che la pronunzia aveva, a suo tempo, condiviso e fatta propria una isolata tesi dottrinarica - peraltro disattesa dalla pressoché unanime dottrina specialistica -, sottolineandosi poi come la norma introdotta dal legislatore nel 1998 fosse funzionale a promuovere l'emersione delle locazioni in nero per contrastare il mercato sommerso degli affitti e il fenomeno dell'evasione o dell'elusione fiscale, con l'intento di superare la tesi dell'irrelevanza degli obblighi tributari ai fini della validità del contratto.

6.2.1. La tesi accolta dalla sentenza n. 16089 del 2003 appariva, pertanto, in contrasto con la stessa lettera della legge, in quanto la L. n. 431 del 1998, art. 13, comma 1, non consentiva alcuna distinzione tra pattuizioni cronologicamente anteriori o posteriori, ovvero tra contratti "liberi" e a "canone fisso". Diversamente da quanto anche di recente affermato (da ultimo, Cass. 7/4/2010, n. 8230), non poteva fondatamente sostenersi che soltanto all'esito dell'entrata in vigore della L. n. 311 del 2004, art. 1, comma 346, la norma tributaria fosse stata elevata al rango di norma imperativa, con conseguente nullità del negozio ai sensi dell'art. 1418 c.c. in caso di relativa violazione.

6.4. Non apparivano condivisibili al collegio remittente, in particolare, gli assunti secondo cui:

a) la mancata registrazione del contratto di locazione non determinava alcuna nullità negoziale (non essendo stata la registrazione del contratto di locazione elevata a requisito di validità del contratto);

b) la correlazione della nullità della pattuizione di un canone superiore a quello risultante dal contratto scritto e registrato con l'omessa registrazione del patto recante la maggiorazione non era desumibile dal tenore della L. n. 431 del 1998, art. 13, commi 1 e 2;

c) il contratto scritto ma non registrato doveva ritenersi valido, stante la pretesa, "palesa irragionevolezza" della tesi secondo cui si sarebbe voluto sanzionare con la nullità la meno grave ipotesi della sottrazione alla imposizione fiscale di una parte soltanto del corrispettivo (quella eccedente il canone risultante dal contratto scritto e registrato) mediante una pattuizione scritta ma non registrata, laddove tale sanzione non era viceversa prevista in caso di totale omissione dell'adempimento;

d) si configurava piuttosto (come sostenuto dall'odierno ricorrente), una legittima ipotesi di simulazione relativa, con la conseguenza che il canone dovuto non poteva che essere quello effettivamente "voluto" dalle parti, e risultante dalla controdiagnosi.

6.5. L'auspicato revirement avrebbe potuto, inoltre, affermarsi, affermarsi alla luce di due fondamentali e recenti approdi giurisprudenziali, quello sulla causa in concreto e quello in tema di abuso del diritto.

6.5.1. Sotto il primo profilo, si osserva che, in considerazione della segnalata "finalità fiscale" della normativa, dovrebbe aversi riguardo alla sostanza dell'operazione posta in essere dalle parti, in quanto la pattuizione di un canone superiore rispetto a quello indicato nel contratto scritto e registrato risulta

funzionalmente volta a realizzare proprio il risultato vietato dalla norma, a garantire cioè al locatore di ritrarre dalla locazione dell'immobile un reddito superiore rispetto a quello assoggettato ad imposta. La causa concreta del negozio, dunque, andrebbe ricercata nello scopo di ottenere uno specifico risultato vietato dalla legge, onde la imprevedibilità di una sua validità/efficacia (si sottolinea, in proposito, come questa stessa Corte, in altre occasioni, abbia avuto modo di affermare che la norma volta alla tutela di interessi pubblicitari si profila per ciò stesso come imperativa ed inderogabile, non soltanto nei rapporti tra P.A. e privato - Cass. ss.uu. 17/6/1996, n. 5520-, ma anche in quelli tra privati -Cass. ss.uu. 17/12/1984, n. 6600; Cass. 17/12/1993, n. 12495, e, in tema di locazioni, Cass. 4/2/1992, n. 1155-, anche se l'orientamento non poteva dirsi pacifico -in senso contrario, difatti, si sono espresse Cass. 22/3/2004, n. 5672; Cass. 20/3/1985, n. 2034, e, in tema di locazioni, Cass., 17/12/1985, n. 7412-).

6.5.2. Sotto il secondo profilo si rammenta che, in epoca successiva all'affermarsi dell'orientamento de quo, questa stessa Corte aveva più volte affermato e applicato il principio del divieto di abuso del diritto (Cass. 18/9/2009, n. 20106; Cass. 15/10/2012, n. 17642), specie in tema di imposte, in particolare precisando che l'esame delle operazioni poste in essere dal contribuente deve essere in ogni caso compiuto alla stregua del principio desumibile dal relativo concetto elaborato dalla giurisprudenza comunitaria (in materia fiscale, ex aliis, Corte di Giustizia 21/2/2006, in causa C-255/02), secondo cui non possono trarsi benefici da operazioni che, seppure realmente volute e quand'anche immuni da invalidità, risultino, alla stregua di un insieme di elementi obiettivi, compiute essenzialmente allo scopo di ottenere un indebito vantaggio fiscale, in difetto di ragioni economicamente apprezzabili che le giustifichino, diverse dalla mera aspettativa di quel risparmio fiscale (tra le altre, Cass. 29/9/2006, n. 21221; Cass. ss.uu. 23/12/2008, n. 30055; Cass. 9/3/2011, n. 5583; Cass. 28/6/2012, n. 10807; Cass., 30/11/2012 n. 21390, e, tra le più recenti, Cass. 6/12/2013, n. 27352). Tale, generale principio "antielusivo" trovava il suo fondamento nell'art. 53 della Costituzione, la cui ratio rendeva ultroneo l'eventuale accertamento della simulazione o del carattere fraudolento dell'operazione, da valutare, viceversa, nella sua reale essenza, non potendo al riguardo influire ragioni economiche meramente marginali o teoriche, inidonee a fornire una spiegazione alternativa dell'operazione rispetto al mero risparmio fiscale, come tali quindi manifestamente inattendibili o assolutamente irrilevanti rispetto alla predetta finalità (Cass. 21/4/2008, n. 10257).

7. Sulla base di queste argomentazioni, che hanno indotto il collegio remittente a ritenere che negozio posto in essere al fine di realizzare la vietata finalità di evasione o elusione fiscale non potrebbe più, sotto plurimi profili, (continuare a) ritenersi ammissibile e lecito, l'ordinanza interlocutoria ravvisa la necessità di rimeditare l'orientamento affermatosi in seno alla giurisprudenza di questa Corte all'indomani della ricordata pronuncia n. 16089 del 2003, sollecitando l'intervento di queste sezioni unite in considerazione della circostanza che "il rigetto del ricorso, con conseguente conferma dell'impugnata decisione, comporterebbe la necessità di farsi luogo ad un radicale revirement di un orientamento interpretativo ormai consolidato presso il giudice di legittimità, al fine di evitarsi -in una materia connotata da una diffusissima contrattazione e caratterizzata da un'accentuata litigiosità- un contrasto potenzialmente foriero di disorientanti oscillazioni interpretative che potrebbero conseguire e comunque quale questione di massima di particolare importanza".

MOTIVI DELLA DECISIONE

1. Il ricorso è infondato.
2. Vanno premesse al suo esame le considerazioni che seguono.
3. La norma di cui alla L. n. 431 del 1998, art. 13 trova applicazione nel caso di specie in quanto il contratto è stato stipulato nel marzo del 2003, in epoca, cioè, antecedente all'entrata in vigore della L. 30 dicembre

2004, n. 311, art. 1, comma 346, (legge finanziaria 2005), a mente del quale "*I contratti di locazione, o che comunque costituiscono diritti relativi di godimento, di unità immobiliari ovvero di loro porzioni, comunque stipulati, sono nulli se, ricorrendone i presupposti, non sono registrati*", disposizione destinata a trovare applicazione solo per i contratti stipulati a partire dal 1 gennaio 2005.

3.1. La L. 30 dicembre 2004, n. 311, art. 1, comma 346, prevede che i contratti di locazione sono nulli se non sono registrati.

3.2. Il D. Lgs. 14 marzo 2011, n. 23 (Disposizioni in materia di federalismo fiscale municipale) ha ulteriormente innovato la disciplina della registrazione dei contratti di locazione ad uso abitativo con l'art. 3, commi 8 e 9, che testualmente recita: "*Ai contratti di locazione degli immobili ad uso abitativo, comunque stipulati, che, ricorrendone i presupposti, non sono registrati entro il termine stabilito dalla legge, si applica la seguente disciplina:*

a) la durata della locazione è stabilita in quattro anni a decorrere dalla data della registrazione, volontaria o d'ufficio; b) al rinnovo si applica la disciplina di cui alla della citata L. n. 431 del 1998, art. 2, comma 1; c) a decorrere dalla registrazione il canone annuo di locazione è fissato in misura pari al triplo della rendita catastale, oltre l'adeguamento, dal secondo anno, in base al 75 per cento dell'aumento degli indici ISTAT dei prezzi al consumo per le famiglie degli impiegati ed operai. Se il contratto prevede un canone inferiore, si applica comunque il canone stabilito dalle parti. 9. Le disposizioni di cui alla L. 30 dicembre 2004, n. 311, art. 1, comma 346, ed al comma 8 del presente articolo si applicano anche ai casi in cui: a) nel contratto di locazione registrato sia stato indicato un importo inferiore a quello effettivo; b) sia stato registrato un contratto di comodato fittizio (sull'esito del giudizio di costituzionalità di tali norme, *amplius*, infra, sub 4.4).

3.3. Norma di carattere generale risulta, infine, quella di cui alla L. 27 luglio 2000, n. 212, art. 10, commi 1 e 3, (Disposizioni in materia di statuto dei diritti del contribuente), secondo cui: "*I rapporti tra contribuente e amministrazione finanziaria sono improntati al principio della collaborazione e della buona fede*" e "*Le violazioni di disposizioni di rilievo esclusivamente tributario non possono essere causa di nullità del contratto*".

4. Va poi ricordato come la stessa Corte costituzionale sia stata più volte investita della questione in esame o di questioni ad essa connesse.

4.1. La prima pronuncia che merita di essere segnalata è quella relativa alla L. n. 431 del 1998, art. 7 (che poneva quale condizione per la messa in esecuzione del provvedimento di rilascio dell'immobile locato, adibito ad uso abitativo, la dimostrazione, da parte del locatore, della regolarità della propria posizione fiscale quanto al pagamento dell'imposta di registro sul contratto di locazione, dell'ICI e dell'imposta sui redditi relativa ai canoni).

Il giudice delle leggi (con la sentenza n. 333 del 2011) ritenne costituzionalmente illegittima la norma perché l'onere in parola, imposto al locatore a pena di improcedibilità dell'azione esecutiva, aveva finalità esclusivamente fiscali, prive di qualsivoglia connessione con il processo esecutivo e con gli interessi che lo stesso è diretto a realizzare, traducendosi così in una preclusione o in un ostacolo all'esperimento della tutela giurisdizionale, in violazione dell'art. 24 Cost..

4.2. Con l'ordinanza n. 420 del 2007, la Corte costituzionale, investita della questione di costituzionalità della L. 30 dicembre 2004, n. 311, art. 1, comma 346, nella parte in cui prevede che i contratti di locazione sono nulli se non sono registrati, pronunciò ordinanza di manifesta infondatezza della questione, per avere il remittente evocato l'art. 24 Cost. che costituiva nella specie parametro non conferente, stante il carattere

sostanziale della norma denunciata, non attinente alla materia delle garanzie di tutela giurisdizionale. In tale occasione, tuttavia, la Corte ritenne di dovere affermare che la L. n. 311 del 2004, art. 1, comma 346, non introduce ostacoli al ricorso alla tutela giurisdizionale, ma eleva la norma tributaria al rango di norma imperativa, la cui violazione determinava la nullità del negozio ai sensi dell'art. 1418 cod. civ..

4.3. La Consulta si è poi occupata *ex professo* dell'art. 13 della L. n. 431 nella parte in cui, rispettivamente, si sanciva la nullità delle pattuizioni volte a determinare un importo del canone superiore a quello risultante dal contratto scritto e registrato (comma 1) e consentiva al conduttore di chiedere la restituzione delle somme indebitamente corrisposte (comma 2). Con l'ordinanza n. 242 del 2004, la questione venne dichiarata manifestamente inammissibile perché il rimettente, pur alla luce delle diverse tesi predicate in giurisprudenza circa la natura e gli effetti della registrazione del contratto di locazione e la corrispondente pluralità di opinioni dottrinarie, aveva ommesso quel doveroso tentativo di ricercare un'interpretazione adeguatrice del testo di legge denunciato.

4.4. Vanno infine essere segnalate due ulteriori pronunce di manifesta inammissibilità della questione di costituzionalità della L. 30 dicembre 2004, n. 311, art. 1, comma 346, con riferimento ai parametri di cui agli artt. 3 e 41 Cost., e di manifesta infondatezza e on riferimento al parametro di cui all'art. 24 Cost. (ord. nn. 389 del 2008 e 110 del 2009), nonché la sentenza n. 50 del 2104, con la quale il giudice delle leggi ha dichiarato la incostituzionalità per eccesso di delega del D. Lgs. n. 23 del 2011, art. 3, commi 8 e comma 9.

5. Appare opportuno rammentare ancora (sia pur con inevitabile sintesi) le riflessioni della dottrina specialistica *in subiecta materia*, atteso che il problema dell'incidenza della violazione delle norme fiscali o tributarie sulla validità o efficacia degli atti negoziali dei privati ebbe a porsi sin da epoca assai risalente (in particolare, nel pensiero di un autore che, nel 1874, si sarebbe espresso con toni fortemente critici nei confronti del progetto di legge Minghetti del novembre 1873, poi respinto dal voto della Camera del 24 maggio 1874, con il quale si proponeva di introdurre la sanzione della nullità civilistica per gli atti non registrati).

5.1. Il dibattito dottrinario, sviluppatosi dopo l'approvazione della L. n. 431 del 1998, art. 13, commi 1 e 2, è poi proseguito con riferimento, dapprima, all'art. 1, comma 346, della legge finanziaria del 2005, e, successivamente, al D. Lgs. n. 23 del 2011, art. 3.

5.2. Si è così sostenuto:

- da un canto, che la norma di cui al citato art. 13, nella parte in cui sancisce la nullità delle pattuizioni volte a determinare un importo del canone superiore a quello risultante dal contratto scritto e registrato (comma 1) e consente al conduttore di chiedere la restituzione delle somme indebitamente corrisposte (comma 2), si applicherebbe anche nell'ipotesi di un contratto di locazione rispettoso della forma scritta e debitamente registrato al quale acceda una controdiagnosi scritta indicativa di un canone di importo superiore a quello indicato nel contratto registrato (si ritiene, cioè, sulla base di una interpretazione letterale della norma, certamente ricompresa nel suo ambito di applicazione l'ipotesi di simulazione relativa di uno degli elementi del contratto, da ritenersi nullo e improduttivo, in parte qua, di alcun effetto tra le parti);

- dall'altro, che la registrazione non potrebbe essere considerata un requisito strutturale del contratto in aggiunta a quelli indicati dall'art. 1325 cod. civ., di talché la sua mancanza non dovrebbe incidere sulla validità del medesimo - di qui, i dubbi di costituzionalità sia per l'irragionevolezza intrinseca della norma, sia per violazione dell'art. 53 Cost.: e ciò perché il principio *quod nullum est nullum producit effectum* impone di considerare che, in presenza di un contratto nullo, il fisco non potrebbe esigere i periodi di imposta antecedenti a tale rilevamento, mentre non potrebbe esservi interferenza tra violazioni di ordine fiscale e la

disciplina della validità del contratto (tale impostazione trova fondamento sulla distinzione tra frode alla legge, determinativa, ai sensi del 1344 c.c., dell'illiceità della causa - con conseguente nullità del contratto ex art. 1418 c.c. -, e frode al fisco, i cui effetti rimangono confinati entro l'ambito dell'ordinamento tributario, poiché, si aggiunge, la nullità è collegata alla tutela di interessi "superindividuali" e non particolari come quelli di cui è portatore il fisco);

- dall'altro ancora, che il sintagma "nullità di ogni pattuizione" sarebbe predicativo di una nullità atipica, speciale, ed estranea al paradigma della nullità come disegnata dal codice civile: nonostante la formula utilizzata dal legislatore, si dovrebbe pertanto ritenere che la norma abbia inteso introdurre una *condicio iuris* diretta a negare l'efficacia di un contratto ex se perfetto. La registrazione avrebbe, conseguentemente, l'effetto di sanare il rapporto locatizio con efficacia *ex nunc*, così che i canoni dovuti dal conduttore, se non ancora pagati, sarebbero inesigibili e, se già corrisposti, ripetibili *ex lege*;

- infine, che la registrazione del contratto sarebbe un presupposto legale estrinseco di validità del negozio: tale interpretazione prende le mosse dalla necessità di una lettura sistematica della materia, che tenga conto anche dell'art. 1, comma 346, L. finanziaria del 2005 (il quale sancisce, come già accennato, che "i contratti di locazione, o che comunque costituiscono diritti relativi di godimento, di unità immobiliari ovvero di loro porzioni, comunque stipulati, sono nulli se, ricorrendone i presupposti, non sono registrati"). La risposta al problema dell'efficacia *ex nunc* o *ex tunc* della registrazione tardiva della pattuizione dissimulata postulerebbe, dunque, coerenza con la disciplina della fattispecie, ancor più grave, dell'omissione integrale dell'onere di registro, ribaltandosi, altrimenti, nell'ambito del regime civilistico della violazione fiscale il generale principio di uguaglianza di cui all'art. 53 Cost.. In considerazione, quindi, della più grave fattispecie della omessa registrazione, si dovrebbe ritenere che il legislatore abbia comminato una nullità espressa e tassativa, idonea a rientrare, tra "quei casi stabiliti dalla legge" di cui è menzione nell'art. 1418 c.c., u.c..

5.3. All'indomani dell'entrata in vigore della norma, venne poi formulata una diversa (e isolata) tesi, secondo cui il legislatore avrebbe inteso introdurre esclusivamente il principio di invarianza del canone, destinato a concretizzarsi nel divieto di ogni successivo aumento del canone inizialmente pattuito, a pena di nullità: tesi, quest'ultima, come si pone in evidenza nell'ordinanza interlocutoria, seguita e fatta propria da questa Corte (nel tentativo di offrire un'interpretazione costituzionalmente orientata alla norma), cui in seguito altri autori aderiranno, ritenendo che il giudice di legittimità, nel proporre una lettura della disposizione di legge e del suo ambito di operatività volta ad allontanarne i dubbi di costituzionalità, prospettasse la condivisibile interpretazione in base alla quale un contratto di locazione concluso in forma scritta, ma non registrato, è valido e vincolante per le parti, e può essere fatto valere in giudizio.

6. Il primo e secondo motivo di ricorso, che lamentano sotto molteplici aspetti un'erronea applicazione di norme di legge e un'erronea interpretazione della fattispecie concreta da parte del giudice di appello - che, in via principale, aveva ritenuto inconferente il richiamo all'istituto della simulazione oggettiva parziale (di prezzo) -, pur nella fondatezza in diritto di buona parte delle relative argomentazioni, non possono essere accolti.

6.1. Afferma, in sintesi, il ricorrente:

- che non si sarebbe potuto in alcun modo dubitare della predicabilità di una intesa simulatoria vertente sul prezzo per meri fini fiscali, posto che l'accordo originario con indicazione del canone realmente dovuto risaliva addirittura alla proposta di locazione formulata dalla parte conduttrice il 4.12.2002, accettata dal locatore il successivo 24.12.2002;

- che da tale "testo negoziale" si sarebbero poi diramate le due ulteriori pattuizioni, una contenuta nel contratto di locazione dell'1.3.2003, contenente la previsione di un canone pari ad Euro 387,35, l'altra consegnata ad una scrittura privata a latere (così testualmente definita dal ricorrente al folio 6 dell'odierno atto di impugnazione, e così altrettanto testualmente definita nell'intestazione dell'atto in parola), coeva al primo contratto, recante la previsione di un "canone integrato" pari ad Euro 1262,65, il tutto per un corrispettivo totale di Euro 1700, comprensivo di Euro 50 per spese consortili;

- che la ricordata proposta prevedeva l'obbligo del conduttore di garantire il locatore con una fidejussione bancaria a prima richiesta per l'importo di Euro 25.000, nonché di procedere ad un deposito cauzionale pari a Euro 4.950 (corrispondente all'importo di tre mensilità del canone realmente dovuto);

che, contestualmente all'immissione in possesso dell'immobile, i conduttori avevano versato al locatore due assegni di 1700 Euro ciascuno (pari a due mensilità del canone effettivo di locazione);

che, in data 1.3.2003, venivano contestualmente redatti tanto il contratto di locazione con indicazione del canone apparente, quanto la scrittura privata a latere nella quale era indicato il canone aggiuntivo per complessivi Euro 1700;

che una corretta analisi della complessa vicenda non avrebbe potuto condurre a soluzione diversa da quella dall'accertamento della simulazione parziale del contratto relativamente al corrispettivo della locazione (così, testualmente, parte ricorrente, ancora al folio 6 dell'impugnazione), non essendovi alcuna incompatibilità "tra simulazione relativa e integrazione negoziale, essendo la seconda niente altro che l'effetto della prima, posto che il negozio dissimulato integra o modifica il contratto simulato, così che, della scrittura a latere, il giudice avrebbe dovuto tenere debitamente conto in quanto idonea ad indicare l'oggetto del contratto realmente voluto" (come si legge al folio 8 del ricorso);

che, contraddittoriamente, il giudice di merito, dopo avere escluso la simulazione, aveva poi ritenuto pienamente vigente tanto il primo quanto il secondo "contratto", senza peraltro tener conto dell'importo fissato nell'accordo a latere (testualmente definito, al folio 9, "negozio dissimulato"), essendo chiaro l'intento di occultamento del corrispettivo a fini fiscali;

che palesemente erronea in punto di fatto appariva la stessa ricostruzione cronologica degli eventi operata dalla Corte territoriale, discorrendosi, in motivazione di "patto successivo al primo" - con ciò omettendosi del tutto di considerare che il contratto di locazione e la scrittura privata a latere erano stati stipulati contestualmente; che la controdedichiarazione, in base al meccanismo simulatorio, doveva ritenersi "una specie di negozio ausiliario che fa corpo con il contratto simulato, nel senso di determinare il significato e la portata della dichiarazione apparente, che costituisce atto di riconoscimento o di accertamento della simulazione, e non atto richiesto ad substantiam per l'esistenza dell'accordo simulatorio". Di tal che, si prosegue, "se è necessario, per l'esistenza della simulazione che l'accordo simulatorio sia coevo all'atto simulato e vi partecipino tutte le parti contraenti, nulla impedisce, viceversa, che la controdedichiarazione sia posteriore a tale atto, e provenga anche da una sola delle parti";

- che, nel caso in esame, l'assetto voluto dai contraenti era quello di tenere celato al fisco l'effettivo importo del canone tramite la contestuale stipulazione di due accordi, nel secondo dei quali le parti dichiaravano il reale contenuto del rapporto.

7. Osserva il collegio che l'inquadramento della fattispecie concreta nell'ambito dell'istituto della simulazione non appare seriamente revocabile in dubbio.

7.1. La ricostruzione che, della complessa vicenda, compie l'odierno ricorrente, in larga misura conforme a diritto, deve peraltro essere in parte corretta, in parte precisata.

7.2. E' conforme a diritto la tesi del ricorrente secondo cui, nella specie, ci si troverebbe al cospetto di un procedimento simulatorio (attesa la natura sostanzialmente "procedimentale" dell'istituto disciplinato dagli artt. 1414 c.c. e ss.), mentre va respinta la conseguente ricostruzione in termini di vera e propria "duplicazione" negoziale - i.e. di attuazione di tale procedimento attraverso la attuazione di un primo negozio simulato e di un secondo, autonomo negozio dissimulato.

7.2.1. Il procedimento simulatorio si sostanzia, difatti, sul piano morfologico, in un accordo simulatorio e in una successiva, quanto unica, convenzione negoziale, tanto nell'ipotesi di simulazione assoluta (assenza di effetti negoziali) quanto di simulazione relativa (produzione di effetti diversi da quelli riconducibili al negozio apparente).

7.2.2. Tanto nel caso della simulazione assoluta, quanto in quello della simulazione relativa, difatti, l'atto stipulato dalle parti è unico (mentre, come di qui a breve meglio si dirà, la c.d.

controdeklarazione non è altro che uno strumento probatorio idoneo a fornire la "chiave di lettura" del negozio apparente, caratterizzata dalla eventualità e dalla irrilevanza della contestuale partecipazione alla sua stesura di tutti i soggetti protagonisti dell'accordo, tanto che essa può anche provenire da uno solo di essi, e sostanzarsi in una dichiarazione unilaterale, perciò solo priva di ogni veste contrattuale).

7.2.3. Non appare, pertanto, corretto in punto di diritto discorrere di contratto simulato e contratto dissimulato come di due diverse e materialmente separate convenzioni negoziali (né tantomeno appare corretto ricondurre il c.d. negozio dissimulato alla controdeklarazione, come talora si suole affermare).

7.2.3. Tale unità strutturale della simulazione è poi destinata ad evolvere, sul piano funzionale: o nella improduttività di effetti (simulazione assoluta) ovvero nella produzione di effetti diversi da quelli riconducibili, pur sempre, a quell'unica convenzione negoziale stipulata dalle parti. Il caso paradigmatico dell'istituto della simulazione, difatti - la compravendita destinata a celare una donazione - è palese conferma della bontà di tale ricostruzione dell'istituto, volta che i protagonisti dell'accordo, recatesi da un notaio, presenziano e partecipano alla redazione di un unico contratto -apparentemente, una compravendita -, che in realtà costituisce esso stesso (di qui la dissimulazione negoziale)) donazione, a condizione che, di tale contratto, quell'atto di (apparente) compravendita contenga i requisiti di sostanza e di forma.

7.2.4. E' questo il senso della disposizione di cui all'art. 1414 c.c., comma 2, nella parte in cui, consentendo la produzione degli effetti del contratto "diverso da quello apparente" che "le parti abbiano voluto concludere", impone, di tale contratto dissimulato, la sussistenza "dei requisiti di sostanza e di forma", che non possono essere ricercati se non nell'unica convenzione negoziale materialmente stipulata (nell'esempio poc'anzi ricordato, nel contratto di compravendita, che produrrà gli effetti della donazione a condizione, che, di esso, contenga appunto "i requisiti di sostanza e di forma", e cioè risulti redatto per atto pubblico, in presenza di due testimoni, e sia caratterizzato, sul piano causale, dall'indispensabile intento di liberalità).

7.3. Così precisati gli aspetti terminologici (oltre che sostanziali) del procedimento simulatorio, con riferimento, rispettivamente, al contratto simulato e a quello dissimulato, nel senso della relativa uni(cità) morfologica (unità che, diversamente, il ricorrente mostra a più riprese di non cogliere appieno, discorrendo di negozio simulato e di negozio dissimulato con riferimento, rispettivamente, al primo contratto di locazione recante l'indicazione del canone apparente e alla "scrittura privata a latere", della quale, peraltro, egli

riconosce altrove la natura di controdi chiarazione), va ulteriormente indagata la fattispecie (quale quella in esame) della simulazione relativa oggettiva parziale.

7.3.1. Non è questa la sede per esaminare *funditus* la questione della riconducibilità tout court di tale fattispecie all'istituto della simulazione, ovvero (come più pensosamente suggerito da autorevole, risalente dottrina) di estrapolarne tutte le ipotesi di c.d. simulazione (soggettiva per interposizione fittizia e) oggettiva parziale, come la stessa dizione normativa sembrerebbe suggerire (l'art. 1414 c.c. limita, difatti, l'operatività dell'istituto all'area dell'intera struttura negoziale sub specie della produzione/non produzione di effetti, poiché i due sintagmi "contratto simulato" e contratto dissimulato" sembrano destinati a circoscriverne l'ambito di applicazione alle sole ipotesi di convenzioni negoziali valutate nel loro complesso, e non attraverso la scomposizione dei relativi elementi di validità/efficacia).

7.3.2. Nel convenirsi con la tradizionale impostazione - che estende anche ai singoli elementi negoziali l'applicabilità delle regole della simulazione - deve comunque osservarsi che la innegabile unità strutturale del procedimento simulatorio (i.e. l'unicità della convenzione negoziale, oggetto di simulazione tanto assoluta quanto relativa) va a più forte ragione predicata con riferimento alla simulazione oggettiva di prezzo.

7.4. Il relativo procedimento simulatorio consta, difatti, di un previo accordo tra tutte le parti e di un unico negozio (nella specie, il contratto di locazione contenente l'indicazione di un canone fittizio), cui accede (in guisa di elemento non essenziale del procedimento) una controdi chiarazione contenente l'indicazione del prezzo realmente convenuto.

7.5. La natura della controdi chiarazione, all'interno di tale procedimento, è pertanto quella, e solo quella, di un atto destinato, in caso di controversia tra le parti, alla prova della (dis)simulazione parziale dell'oggetto dell'obbligazione (nella specie, il prezzo della locazione).

7.5.1. Tale natura, sul piano morfologico, non consente di indagare (attesa la sostanziale inutilità di tale indagine) sulla forma, contrattuale o meno, che la controdi chiarazione è destinata a rivestire nel caso concreto: come lo stesso ricorrente non omette di rammentare, difatti, tale controdi chiarazione può assumere perfino la veste della dichiarazione unilaterale, addirittura non coeva, ma successiva, alla stipula del negozio (Cass. n. 14590 del 2003, *ex aliis*).

7.5.2. All'interno del procedimento simulatorio, risulta, pertanto, del tutto irrilevante che la controdi chiarazione assuma forma di atto unilaterale, ovvero (come nella specie) forma e sostanza di contratto - del tutto sovrapponibile al primo, ma contenente l'indicazione del vero prezzo dovuto.

7.5.3. La sua funzione resta, difatti, rigorosamente limitata al piano interpretativo (quello che consente, cioè, di disvelare e far prevalere la realtà sull'apparenza) e al piano probatorio (attese la indefettibilità in caso di controversia insorta successivamente tra le parti, cui non è consentita la prova per testimoni o per presunzioni, salva illiceità del negozio).

7.6. La morfologia e la funzione di quello che viene impropriamente definito da parte del ricorrente come "*secondo contratto*" (nella specie, addirittura registrato, all'indomani dell'inadempimento dei conduttori all'obbligo di corrispondere il canone dissimulato), restano, pertanto rigorosamente circoscritte a tale, duplice piano di indagine (onde, va ripetuto, la irrilevanza della forma contrattuale), e non ne mutano, appunto, morfologia e funzione:

quella, esclusiva, di controdedichiarazione (come a più riprese mostra, per altro verso, di ritenere lo stesso ricorrente nel discorrere di "*scrittura privata a latere*"), che, una volta redatta, completa e conclude il procedimento di simulazione relativa oggettiva parziale.

7.7. Alla luce di tali premesse, la ricostruzione della fattispecie concreta può essere compiuta nei termini che seguono:

- a) Parte locatrice e parte conduttrice convengono, con accordo simulatorio, di stipulare un contratto di locazione indicando, in seno ad esso - destinato alla registrazione - un canone inferiore a quello realmente pattuito;
- b) Le parti redigono materialmente un contratto di locazione contenente l'indicazione di tale canone fittizio;
- c) Le stesse parti, con controdedichiarazione scritta (coeva alla stipula), alla cui redazione partecipano tutte e contestualmente, convengono che il canone indicato nel contratto registrato deve essere modificato in aumento, secondo quanto indicato nella controdedichiarazione stessa, avendo il locatore manifestato il proprio intento di frodare il fisco.

7.7.1. Così completatosi il procedimento simulatorio, la prima delle due funzioni di tale controdedichiarazione, quella interpretativa del contratto (dis)simulato in parte qua, consente di "*rileggere*" la convenzione negoziale (l'unica convenzione esistente e rilevante sul piano contrattuale) nel senso che il canone dovuto era pari a 1700 Euro e non agli apparenti 365 indicati nell'atto registrato.

7.8. Tale sostituzione deve ritenersi nulla, ai sensi e per gli effetti della L. n. 431 del 1998, art. 13.

7.8.1. Non può, difatti, darsi ulteriore seguito all'interpretazione della norma adottata da questa Corte con la più volte ricordata sentenza n. 16089 del 2003.

8. E ciò ritiene il collegio di poter affermare alla stregua delle considerazioni che seguono.

8.1. La sentenza n. 16089 poneva in stretta relazione, comparandole, due fattispecie apparentemente omogenee, quella della elusione fiscale parziale e quella (più grave) dell'evasione totale delle imposte, affermando che la mancata previsione, ex L. n. 431 del 1998, di una nullità testuale per il contratto non registrato (vicenda funzionale alla più grave violazione fiscale costituita dalla evasione totale) impediva di considerare nullo il contratto registrato con un canone inferiore a quello realmente pattuito, volta che tale ipotesi (funzionale alla realizzazione di una meno grave elusione parziale), se ricondotta nell'alveo dell'art. 1418 c.c., avrebbe implicato non pochi problemi di costituzionalità della norma di cui all'art. 13 della L. del 1998.

8.1.2. L'accento veniva posto, pertanto, sulle conseguenze e sulla rilevanza della registrazione del negozio rispetto alla eventuale declaratoria di nullità dello stesso: sulla possibilità, in altri termini, che proprio la (mancata) registrazione fosse il parametro di riferimento per valutare l'eventuale effetto di nullità del contratto di locazione.

8.2. Posta in questi termini la questione, la soluzione adottata dal collegio della 3 sezione civile nel 2003 non poteva che essere quella predicata in sentenza, poiché la L. del 1998 conteneva disposizioni testualmente volte ad escludere che la mancata registrazione del contratto ne comportasse ipso facto la nullità: di qui, la insuperabile difficoltà di ritenere nullo il contratto registrato con canone fittizio, attesa la minor gravità, sul piano fiscale, dell'elusione parziale rispetto all'evasione totale.

9. E' convincimento di queste sezioni unite che *la quaestio nullitatis* debba, peraltro, essere posta in termini affatto diversi rispetto a quelli delineati dalla sentenza del 2003 con riferimento alla fattispecie in esame - salvo quanto in seguito si andrà esponendo con riferimento alla ipotesi (quale quella di specie) di registrazione successiva del contratto contenente l'indicazione del canone realmente pattuito e realmente versato dal conduttore.

9.1. La ritenuta omogeneità delle fattispecie astratte esaminate dalla pronuncia del 2003, difatti, risulta soltanto apparente.

9.2. L'ipotesi disciplinata dall'art. 13 commi 1 e 2, e la relativa previsione di nullità del patto volto a determinare un maggior canone rispetto a quello dichiarato nel contratto registrato con canone fittizio, correttamente ricondotta nell'alveo del procedimento simulatorio, come si è avuto modo di chiarire, non consente alcuna comparazione con la fattispecie del contratto non registrato.

9.3. L'interpretazione dell'art. 13 deve, difatti, condursi alla stregua della più generale riflessione secondo cui già nel 1998 la volontà del legislatore era quella di sanzionare di nullità la sola previsione occulta di una maggiorazione del canone apparente, così come indicato nel contratto registrato, in guisa di vera e propria *lex specialis*, derogativa *ratione materiae*, alla *lex generalis* (benché posteriore) costituita dal c.d. statuto del contribuente.

9.4. La corretta evocazione, compiuta dal collegio remittente con l'ordinanza interlocutoria, dell'istituto della causa negoziale sì come rivisitato da questa Corte con la sentenza 10490/2006, predicativa del carattere c.d. "concreto" dell'elemento causale, consente di affermare che lo scopo del procedimento simulatorio è indiscutibilmente quello dell'occultamento al fisco della differenza tra la somma indicata nel contratto registrato e quella effettivamente percepita dal locatore.

9.5. Ma ciò non significa che il legislatore del 1998 abbia voluto sancire un obbligo di registrazione del contratto con norma imperativa la cui violazione comporterebbe la nullità dell'intero contratto.

9.5.1. Iscritta tout court nell'orbita della simulazione, la fattispecie è difatti destinata ad essere esaminata sotto il profilo della validità del contratto di locazione registrato, e della invalidità della sola pattuizione contenente l'indicazione del canone maggiorato, così come indicata nella controdichiarazione, della quale, come si è già più volte sottolineato, non rileva in alcun modo, sotto l'aspetto funzionale, la forma adottata.

9.5.2. Il procedimento simulatorio, difatti, nell'operare secondo la scansione diacronica poc'anzi indicata, si sostanzia nella stipula dell'unico contratto di locazione (registrato), cui accede, in guisa di controdichiarazione - che consente la sostituzione, in via interpretativa, dell'oggetto del negozio (i.e. il prezzo reale in luogo di quello apparente) -, la scrittura (nella specie, coeva alla locazione, e redatta in forma contrattuale) con cui il locatore prevede di esigere un corrispettivo maggiore da occultare al fisco.

9.5.3. La sostituzione, attraverso il contenuto della controdichiarazione, dell'oggetto apparente (il prezzo fittizio) con quello reale (il canone effettivamente convenuto) contrasta con la norma imperativa che tale sostituzione impedisce, e pertanto lascia integra la (unica) convenzione negoziale originaria, oggetto di registrazione.

9.5.4. Non la mancata registrazione dell'atto recante il prezzo reale (attese la funzione già in precedenza specificata di controdichiarazione), ma la illegittima sostituzione di un prezzo con un altro, espressamente sanzionata di nullità, è colpita dalla previsione legislativa, secondo un meccanismo del tutto speculare a

quello previsto per l'inserzione automatica di clausole in sostituzione di quelle nulle: nel caso di specie, l'effetto diacronico della sostituzione è impedito dalla disposizione normativa, sì che sarà proprio la clausola successivamente inserita in via interpretativa attraverso la controdedichiarazione ad essere affetta da nullità *ex lege*, con conseguente, perdurante validità di quella *sostituenda* (il canone apparente) e dell'intero contratto.

10. S'intende come, all'interno di tale procedimento simulatorio, nessun rilievo assuma la forma adottata dalle parti per la controdedichiarazione.

10.1. Anche se (come nella specie) tale forma assuma veste contrattuale tout court, non per questo essa perde la sua duplice (ed esclusiva) funzione interpretativa e probatoria.

10.2. L'atto contenente l'indicazione del reale oggetto della convenzione negoziale, difatti, non va valutato, *ex se*, sul piano morfologico, come avulso dal più complesso procedimento simulatorio, onde, all'interno di esso, la sua funzione nasce e si esaurisce al tempo stesso esclusivamente sui due piani poc'anzi ricordati (non senza considerare che la stessa controdedichiarazione, in ipotesi astratta, potrebbe addirittura mancare, non essendo elemento essenziale del procedimento simulatorio, la sua funzione risultando in stretta dipendenza soltanto con le eventuali necessità probatorie in caso di lite).

10.3. Nessun rilievo, dunque, può assumere la veste contrattuale eventualmente divisata dalle parti, nè tampoco spiega influenza, all'interno del divisato procedimento simulatorio, la sua successiva registrazione, estranea e non rilevante in seno al quello stesso procedimento, come accaduto nel caso di specie.

10.4. L'adempimento formale (ed extraneoziale) dell'onere di registrazione dell'atto controdedichiarativo, difatti, non vale a farne mutare sostanza e funzione rispetto alla simulazione: la sua eventuale, diversa rilevanza andrà invece valutata successivamente, sul piano della sua validità e della sua efficacia, in caso di registrazione tardiva, come meglio di qui a breve si dirà.

11. Si pone, difatti, in astratto (e il ricorrente pone in concreto), la ulteriore questione della validità e della efficacia (in ipotesi, retroattiva o meno) dell'atto de quo, contenente l'indicazione del reale canone di locazione, una volta che il locatore abbia proceduto alla sua tardiva registrazione.

11.1. Va premesso che, a seguito della registrazione dell'atto controdedichiarativo avente forma contrattuale successivamente registrato, si è in presenza della prosecuzione di quello stesso rapporto di locazione, così che, sostituendosi a quello originario il prezzo realmente pattuito tra le parti, sarebbe consentito al fisco di esigere quanto realmente dovuto dal fraudolento locatore.

11.2. Nell'ambito del procedimento simulatorio, la sostituzione dell'importo del canone fittizio con quello realmente pattuito e riscosso pro tempore, vietata *ex lege*, con conseguente nullità del patto contenente la previsione del canone effettivamente preteso dal locatore, non può influire sulla pretesa impositiva, volta che il prezzo versato in eccedenza può essere oggetto di ripetizione, anch'essa *ex lege*, da parte del conduttore (il quale, sul piano probatorio, potrà giovare, nel formulare domanda riconvenzionale di ripetizione a fronte della domanda di sfratto per morosità intentata dal locatore, della presunzione di pagamento dei canoni arretrati fino alla data in cui il locatore stesso abbia, come nella specie, giudizialmente lamentato l'inadempimento della relativa obbligazione, così esonerandosi lo stesso conduttore dall'onere -ai limiti della materiale impossibilità- di dimostrare il versamento del canone in eccedenza fino a quella data rispetto a quello indicato nel contratto registrato, versamento del quale, comprensibilmente, egli non potrà dar prova, avendo il locatore avuto cura di non lasciare tracce documentali di tale illegittima ricezione).

11.3. La soluzione della nullità di tale patto non può essere diversa in presenza dell'adempimento tardivo dell'obbligo di registrazione, la quale, attese, *ratione temporis*, il carattere extranegoziale, è inidonea a spiegare influenza sull'aspetto civilistico della sua validità/efficacia - diversamente finendo per incidere, del tutto inammissibilmente, sulla sua struttura e sulla sua morfologia.

11.4. Se la sanzione della nullità derivasse dalla violazione dell'obbligo di registrazione, allora sembrerebbe ragionevole ammettere un effetto sanante al comportamento del contraente che, sia pur tardivamente, adempia a quell'obbligo (nel sistema tributario è previsto, difatti, il cosiddetto "ravvedimento" D. Lgs. n. 471 del 1997, ex art. 13, comma 1, - disciplina poi confermata ex D.L. 6 dicembre 2011, n. 201 -, consistente nel versamento di una sanzione pecuniaria ridotta per correggere errori ed omissioni o per versare in ritardo l'imposta dovuta, alla condizione che la violazione non sia già stata constatata e comunque non siano iniziati accessi, ispezioni, verifiche o altre attività amministrative di accertamento delle quali l'autore o i soggetti solidalmente obbligati abbiano avuto formale conoscenza).

11.5. Tale soluzione è stata adottata da parte della giurisprudenza di merito, che si è fatta portatrice di numerose interpretazioni "correttive" del testo legislativo del 1998 (sovente operando uno specifico riferimento alla L. n. 431 del 2004, art. 1, comma 346), interpretazioni tendenti a qualificare la nullità ivi prevista come sanabile, ovvero a ritenere che il legislatore, pur facendo riferimento alla categoria della nullità, volesse in realtà sanzionare di inefficacia l'atto de quo (le tesi che ammettono l'efficacia sanante si sono poi a loro volta divise tra quelle che attribuiscono alla registrazione un'efficacia sanante *ex nunc* e quelle predicative di efficacia sanante *ex tunc*).

11.6. Si è altresì osservato che il riconoscimento di una efficacia sanante alla tardiva registrazione consentirebbe al fisco di evitare il danno derivante dalla preclusione alla tassabilità del nuovo contratto registrato recante l'indicazione del canone maggiore rispetto a quello risultante nel contratto originariamente registrato.

12. Risulta evidente, alla luce delle considerazioni sinora esposte, che la questione dell'efficacia sanante della tardiva registrazione è questione del tutto mal posta.

12.1. La autonomia e diacronia del procedimento simulatorio rispetto al contratto successivamente registrato - sia pur nella singolarità di una vicenda in cui il medesimo atto partecipa al tempo stesso della natura di contro-dichiarazione (all'interno di quel complesso procedimento) e di vero e proprio contratto quale risultante dalla successiva registrazione - si pone, nondimeno, come del tutto ostativa a qualsiasi ricostruzione della fattispecie volta a predicare, della registrazione, un effetto di sanatoria, poiché, come si è esposto sinora, manca proprio l'oggetto (e il presupposto) di tale sanatoria.

12.2. L'atto negoziale avente funzione contro-dichiarativa, inserita nell'ambito del procedimento simulatorio, risulta, come già detto, insanabilmente affetto da nullità per contrarietà a norma imperativa.

13.3. Di quel medesimo atto nullo non può, pertanto predicarsi una ipotetica validità sopravvenuta (i.e., una sia pur impropria forma di conversione negoziale) in presenza di un requisito extraformale (la registrazione) di un negozio che, sul piano morfologico, resta identico salva la indicazione del canone diverso e maggiore.

13.4. Lo scopo tout court dissuasivo dell'intento di elusione fiscale, di cui la legge del 1998 costituisce indiscutibile ratio (secondo quanto risulta dalla stessa relazione di accompagnamento della Vili Commissione permanente ambiente territorio e lavori pubblici, che indica con chiarezza come l'obiettivo della legge n. 431 del 1998 fosse quello di "introdurre misure atte a combattere il fenomeno dell'evasione fiscale che appare particolarmente presente in questo settore", in aggiunta alla volontà di realizzare una

liberalizzazione controllata del mercato locativo), sarebbe difatti fortemente attenuata, se non del tutto vanificata, dal riconoscimento di una qualsivoglia efficacia sanante alla registrazione tardiva: il legislatore, sanzionando di nullità ogni patto volto alla previsione di un maggior canone, aveva inteso, in via principale, contrastare proprio il fenomeno del c.d. mercato sommerso degli affitti, perseguendo incondizionatamente l'emersione del fenomeno delle locazioni c.d. "in nero". La causa concreta di tale patto, ricostruita alla luce del precedente procedimento simulatorio, si rivela, pertanto, come ineluttabilmente caratterizzata dalla vietata finalità di elusione fiscale, e conseguentemente affetta dalla medesima nullità che la caratterizzava all'interno del detto procedimento.

14. Soltanto un nuovo accordo (del tutto teorico) di tipo novativo rispetto al precedente contratto scritto e registrato consentirà, pertanto, alle parti di modificare il precedente assetto negoziale, con conseguente, relativo assoggettamento alla corrispondente imposizione fiscale.

14. La soluzione così adottata ha il pregio di porsi in armonia, *quoad effecta* (anche se non sotto il profilo formale dell'efficacia endonegoziale della registrazione, predicabile solo a far data dalla L. n. 311 del 2004) con la successiva legislazione intervenuta *in subiecta materia*, di cui è cenno in precedenza.

14.1. Tanto è a dirsi per ragioni di ermeneutica di tipo letterale, logica e storico/sistemica.

14.1.1. Ragioni di tipo letterale, in quanto il comma 1 dell'art. 13 non lascia spazio, sotto tale profilo, a dubbi interpretativi di sorta: è testualmente sancita la nullità di ogni pattuizione volta a determinare un importo del canone di locazione superiore a quella risultante dal contratto scritto e registrato, al di là ed a prescindere da qualsivoglia elemento esterno all'atto (i.e. la sua registrazione);

14.1.2. Ragioni di tipo logico, in quanto una diversa interpretazione -quella, cioè, predicativa della tutela soltanto ex post dell'invarianza del canone - si risolverebbe, al di là di quanto sinora si è andati esponendo, nella sostanziale vanificazione della duplice ratio sottesa alla disposizione in esame, volta, in via principale, a colpire in radice l'elusione fiscale, ma nel contempo intesa, sia pur in via subordinata, a tutelare la parte contrattualmente "debole" al momento della stipula del negozio - al momento in cui, cioè, al locatore è attribuito un potere contrattuale fortemente asimmetrico, che gli consente di pretendere e di imporre un canone maggiorato (e occultato) quale unica condizione per la concessione del godimento dell'immobile alla controparte, condizione cui il conduttore non potrebbe che sottostare se comunque interessato ad ottenere la disponibilità di quell'immobile -. Il criterio della successiva invarianza del canone, difatti, risulta in larga misura irrilevante e sostanzialmente inutile agli indicati fini di tutela, volta che qualsivoglia successiva pretesa di aumento dello stesso sarebbe facilmente paralizzata, in caso di controversia, dalla semplice eccezione di adempimento dell'obbligo contrattuale risultante dal canone fittiziamente convenuto e indicato nel contratto registrato.

14.1.3. Ragioni di tipo storico-sistematico, se si pensa che le disposizioni di legge successive al 1998 introducono un principio generale di inferenza/interferenza dell'obbligo tributario con la validità del negozio, principio generale di cui è sostanziale conferma nel *dictum* dello stesso giudice delle leggi (Corte Cost. 420 del 2007, sopra ricordata sub 4.2), il che consente di rendere omogenea (sia pur per altra via, che non impinge nell'efficacia delle registrazioni) la soluzione adottata con quella scaturita dalla normativa successiva al 1998.

15. Soluzione che, infine, su di un più generale piano etico/costituzionale, impedisce altresì che, dinanzi ad una Corte suprema di un Paese Europeo, una parte possa invocare tutela giurisdizionale adducendo apertamente e impunemente la propria qualità di evasore fiscale, volta che l'imposizione e il corretto adempimento degli obblighi tributari, lungi dall'attenere al solo rapporto individuale contribuente-fisco,

afferiscono ad interessi ben più generali, in quanto il rispetto di quegli obblighi, da parte di tutti i consociati, si risolve in un miglior funzionamento della stessa macchina statale, nell'interesse superiore dell'intera collettività.

16. Il terzo motivo di ricorso, con il quale si denuncia una pretesa violazione e falsa applicazione del principio secondo cui la registrazione non è stata elevata dal legislatore speciale a requisito di validità del contratto o di patti inerenti il canone di locazione: in particolare, violazione e falsa applicazione degli artt. 1414 e 1417 c.c., nonché della L. n. 431 del 1998, art. 13 (*amplius, supra*, sub 5.5.), non ha giuridico fondamento, per le ragioni esposte nel corso dell'esame delle censure che precedono.

Il ricorso, previa correzione della motivazione della sentenza impugnata (il cui dispositivo risulta conforme a diritto) è pertanto rigettato.

Nessun provvedimento deve essere adottato in ordine alla spese del presente giudizio, non avendo le parti intimato attività difensiva in questa sede.

P.Q.M.

La Corte rigetta il ricorso. Nulla per le spese.

Così deciso in Roma, il 13 gennaio 2015.

Depositato in Cancelleria il 17 settembre 2015

**Il presente provvedimento è stato modificato nell'aspetto grafico, con l'eliminazione di qualsivoglia riferimento a dati personali, nel rispetto della normativa sulla Privacy*