

Gennaio 2020

La responsabilità del guardiano per il pagamento delle imposte relative all'atto dispositivo di beni al trustee

Daniele Muritano

La fiscalità dei trust (sia liberali sia non liberali) nel comparto delle imposte indirette vede fronteggiarsi, ormai da un paio d'anni, in una sorta di braccio di ferro, l'Agenzia delle Entrate e la Corte di cassazione.

La prima continua imperterrita ad applicare le "regole" da essa stessa dettate¹ nelle sue circolari n. 48/2007 e 3/2008 (confermate nella risoluzione n. 371/2019) per cui i trasferimenti al trustee vanno subito tassati proporzionalmente con l'imposta di donazione, ferme le eventuali franchigie².

La seconda, invece, con orientamento ormai consolidato, sconfessa come *contra legem* le due circolari, affermando che la tassazione deve avvenire "all'uscita", cioè quando il fondo in trust sarà trasferito ai beneficiari finali³. Tutti i trust, per effetto di questo

¹ È noto che nell'ordinamento tributario non esistono disposizioni che in generale disciplinano la tassazione dei trust (precisamente: del trasferimento di beni dal disponente al trustee). L'idea secondo cui le disposizioni della L. 22 giugno 2016, n. 112 (c.d. legge per il "Dopo di noi"), che prevedono, a certe condizioni, l'applicazione delle imposte di registro, ipotecaria e catastale in misura fissa, sarebbero "agevolative" è priva di solidi argomenti: sia perché occorre che la disposizione agevolativa sia in antitesi funzionale rispetto a una disposizione pensabile come generale, che però nella materia in esame non esiste, visto che la disciplina tributaria del trust nel comparto delle imposte indirette è contenuta soltanto in documenti di prassi dell'amministrazione finanziaria, sia perché, come correttamente affermato da Cass. 12 settembre 2019, n. 22754, «Alla determinazione dei presupposti dell'imposta dovrebbe, di regola, giungersi in via diretta, certa e tassativa, e non con argomento a contrario».

² La Circolare 3/2008, peraltro, individua quale soggetto passivo, in totale spregio dell'art. 5 del d. lgs. 31 ottobre 1990, n. 346, che nulla prevede, addirittura il "trust". Ma, com'è noto, il trust non è soggetto di diritto e ha (fittizia) soggettività giuridica solo nel comparto delle imposte dirette. Cfr., tra molte, Cass. 27 gennaio 2017, n. 2043, in Vita not., 2018, p. 323, con nota di A. Di Sapio-D. Muritano, la quale afferma che «il trust non è un ente dotato di personalità giuridica, né di soggettività» e che «il trustee è il soggetto che dispone del diritto».

³ Le sentenze e ordinanze sono oltre venti. Tra le più recenti (tutte reperibili nel servizio online della Corte di cassazione, in www.cortedicassazione.it) Cass. nn. 16699, 16700, 16701, 16702, 16703, 16704 e 16705 del 21 giugno 2019; n. 19167 del 17 luglio 2019; n. 19319 del 18 luglio 2019; nn. 22754, 22755, 22756 e 22757 del 12 settembre 2019; n. 29642 del 14 novembre 2019; nn. 30816 e 30821 del 26 novembre 2019; n. 32932 dell'11 dicembre 2019).

orientamento giurisprudenziale, sono soggetti a tassazione fissa (registro 200 euro, ipocatastali per complessivi 400 euro se vi sono immobili).

Tra le ultime pronunce della Corte di cassazione, spicca, per la particolarità della questione trattata, la sentenza n. 22755 del 12 settembre 2019⁴.

Nel caso oggetto del ricorso, che riguardava un trust costituito da due coniugi con conferimento di immobili, il quale prevedeva quali beneficiari i coniugi stessi o i loro figli nati e nascituri entro il termine finale di durata del trust nonché i nipoti, l'Agenzia delle Entrate aveva notificato l'avviso di liquidazione delle maggior imposte (8% a titolo di imposta di donazione, 2% e 1% a titolo di ipotecaria e catastale) anche al guardiano del trust.

Impugnato l'avviso, la Commissione Tributaria Regionale del Lazio⁵ confermava la sentenza di primo grado, condannando il guardiano al pagamento dell'imposta.

I giudici tributari fondavano la decisione sull'art. 57, comma 1, del d.P.R. 26 aprile 1986, n. 131, il quale prevede che *«[O]ltre ai pubblici ufficiali, che hanno redatto, ricevuto o autenticato l'atto, e ai soggetti nel cui interesse fu richiesta la registrazione, sono solidalmente obbligati al pagamento dell'imposta le parti contraenti, le parti in causa, coloro che hanno sottoscritto o avrebbero dovuto sottoscrivere le denunce di cui agli artt. 12 e 19 e coloro che hanno richiesto i provvedimenti di cui agli artt. 633, 796, 800 e 825 cod. proc. civ.»*

Il guardiano è responsabile, affermano i giudici tributari, in quanto *«[L]'attività di accertamento dell'amministrazione finanziaria nella materia oggetto del presente procedimento si è rivolta nei confronti di tutte le parti dell'atto stipulato in data ... con rogito del notaio ..., registrato in data ..., nonché del predetto notaio, in quanto tutti solidalmente responsabili al pagamento delle imposte pretese, ai sensi dell'art. 57 d.P.R. n. 131 del 1986»*.

Il guardiano ricorreva in Cassazione e, con il primo motivo di ricorso, lamentava la violazione e la falsa applicazione del d.P.R. n. 131 del 1986, art. 57, in relazione al d.l. n. 262 del 2006, art. 2, commi 47, 48, 49, nonché del d. lgs. n. 346 del 1990, artt. 2 e 10, e del d. lgs. n. 347 del 1990, artt. 1 e 4, della tariffa allegata relativamente all'imposta ipotecaria e all'art. 1, comma 2, quanto all'imposta catastale. In particolare, censurava la sentenza di secondo grado laddove aveva ritenuto applicabili le imposte anche nei confronti del guardiano.

La Corte di cassazione rigetta il questo motivo di ricorso, affermando (punto 6.2. della sentenza) che *«Con riguardo all'imposta di registro, il D.P.R. n. 131 del 1986, art. 57, pone l'obbligo di corrispondere l'imposta a carico dei contraenti e, dunque, a tutte le*

⁴ Inedita ma reperibile nel servizio online della Corte di cassazione, in www.cortedicassazione.it.

⁵ Comm. Trib. Reg. Lazio 28 dicembre 2016, n. 9525, in Notariato, 2017, p. 341.

parti di un negozio in via solidale. Nella specie è lo stesso ricorrente a riconoscere di essere stato incluso nell'atto costitutivo del trust, assumendo la qualità di guardiano. Per l'imposta di successione il D. Lgs. n. 346 del 1990, art. 60, e per l'imposta ipotecaria e catastale il D. Lgs. n. 347 del 1990, art. 13, rinviano alle norme in materia di registro. La sentenza impugnata, dunque, del tutto correttamente ha ritenuto la parte contribuente obbligata in solido per le imposte collegate all'atto negoziale oggetto del giudizio.»

La questione della responsabilità del guardiano appare sbrigativamente liquidata dalla Corte, probabilmente (e sperabilmente) perché la vera questione concerneva il momento temporale della tassazione del trust. Tanto è vero che il rigetto del primo motivo di ricorso non ha avuto conseguenze per il ricorrente, il cui ricorso è stato accolto in conformità al consolidato orientamento che vuole la tassazione dei trust “all'uscita”.

Il tema è però rilevante, considerato che, come già detto, l'Agenzia delle Entrate, ignora l'orientamento giurisprudenziale. È quindi probabile che a fronte di una tassazione eseguita in misura fissa, così come ritenuto dalla Corte di cassazione, l'Agenzia notifichi l'avviso di liquidazione di maggiori imposte anche al guardiano.

Invero, stabilire se il guardiano sia parificabile alle “parti contraenti” ai fini dell'affermazione della sua responsabilità solidale ai sensi dell'art. 57 del d.P.R. 131/86 è questione che avrebbe meritato approfondimento.

La questione si è affacciata più volte all'esame della giurisprudenza, e tra i casi più recenti merita di essere ricordato quello esaminato da Cass. 11 marzo 2008, n. 6319⁶, che riguarda la posizione del rappresentante volontario di una delle parti.

Il caso è rilevante in quanto il rappresentante volontario non è destinatario degli effetti giuridici dell'atto, che si producono direttamente nella sfera giuridica del rappresentato. Allo stesso modo il guardiano non è destinatario degli effetti giuridici del trasferimento dei beni, che si producono solo nella sfera giuridica del trustee.

La Cassazione ha ricordato l'andamento storico delle disposizioni in tema di imposta di registro che riguardano l'individuazione dei soggetti passivi dell'imposta e/o dei responsabili solidali (o, per il D.P.R. n. 131 del 1986), dei “soggetti obbligati al pagamento”⁷ per poi affermare la responsabilità solidale del rappresentante volontario,

⁶ Si legge in Foro It., 2008, 9, 1, c. 2551.

⁷ Il r.d. 30 dicembre 1923, n. 3269, art. 93, comma 1, fatti «salvi gli obblighi dei funzionari e delle persone indicate nei precedenti artt. 80, 81, 82, 83, 84 e 86», disponeva che «sono inoltre solidamente tenuti verso l'amministrazione dello stato per il pagamento della tassa di registro: 1/a per le tasse dovute sugli atti contemplati nella prima parte della tariffa, sulle convenzioni verbali soggette a registrazione, e sugli atti stipulati all'estero, tutte le parti contraenti e quelle nel cui interesse fu richiesta la formalità della registrazione».

Il d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 634, art. 55, comma 1, disponeva che «[O]ltre ai pubblici ufficiali che hanno redatto l'atto ed ai soggetti nel cui interesse fu richiesta la registrazione, sono solidalmente obbligati al

così motivando: «In tutte le disposizioni che si sono susseguite, come visto, il legislatore ha ritenuto di includere tra i soggetti tenuti al pagamento dell'imposta di registro anche e sempre, "oltre ... ai soggetti nel cui interesse fu richiesta la registrazione", le "parti contraenti" : questa Corte ha reiteratamente statuito (sentenze prima sezione civile: 28 giugno 1984 n. 3824; 11 agosto 1982 n. 4524; 20 aprile 1982 n. 2449) che (in base alla disposizione normativa applicabile alla fattispecie di volta in volta esaminata) fra le "parti contraenti" solidalmente obbligate al pagamento dell'imposta di registro va incluso il rappresentante volontario del soggetto a cui si riferiscono gli effetti del rapporto, con conseguente distinzione, in tal caso, di una parte in senso formale, costituita da chi manifesta la volontà negoziale, e da una parte in senso sostanziale, individuata in quella destinataria in via immediata e diretta del rapporto giuridico creato con quella dichiarazione.»⁸

Le sentenze degli anni '80 citate dalla Corte non sembrano però precedenti significativi, sia perché non si riferiscono al rappresentante volontario bensì all'amministratore di società, sia perché due di esse fissano addirittura il principio opposto. Più che di orientamento reiterato si dovrebbe più esattamente parlare (almeno con riferimento alla posizione dell'amministratore di società) di contrasto di giurisprudenza⁹.

pagamento dell'imposta le parti contraenti, le parti in causa, coloro che hanno sottoscritto le denunce di cui agli artt. 12 e 18, e coloro che hanno richiesto i provvedimenti di cui agli artt. 796, 800 e 825 cod. proc. civ.».

L'art. 57, comma 1, del d.P.R. aprile 1986, n. 131, tuttora dispone che: «[O]ltre ai pubblici ufficiali, che hanno redatto, ricevuto o autenticato l'atto, e ai soggetti nel cui interesse fu richiesta la registrazione, sono solidalmente obbligati al pagamento dell'imposta le parti contraenti, le parti in causa, coloro che hanno sottoscritto o avrebbero dovuto sottoscrivere le denunce di cui agli artt. 12 e 19 e coloro che hanno richiesto i provvedimenti di cui agli artt. 633, 796, 800 e 825 cod. proc. civ.».

⁸ La sentenza segnala a sostegno Corte cost. 10 novembre 1982, n. 178, che ha giudicato conforme ai principi costituzionali (in particolare a quelli tutelati dall'art. 53 Cost.) l'inclusione del rappresentante volontario tra i soggetti destinatari (quindi obbligati al pagamento) dell'imposta di registro osservando essere interesse della pubblica finanza che il debito tributario sia accollato a chi, partecipando all'attività negoziale, sia facilmente identificabile e raggiungibile: in quella occasione la Corte delle leggi ha (a) ricordato che «il rapporto fra il rappresentante ed il rappresentato nella stipula di un atto soggetto all'imposta di registro ... è volontario e ... si presume non gratuito (art. 1709 cod. civ.)» - per cui sussiste un rapporto giuridico legittimante «L'imposizione a carico dei soggetti non direttamente partecipi dell'atto» giudicato necessario con la sua precedente pronuncia n. 120 del 1972 - e, di poi, (b) sottolineato che «colui che volontariamente interviene nell'atto cui la imposta si riferisce partecipa all'attività negoziale».

⁹ Si riportano le massime reperite nella banca dati Pluris.

Cass. 20 aprile 1982, n. 2449: «L'amministratore di società di capitali che partecipa alla formazione di un negozio soggetto a registrazione per manifestare il consenso della società **non può** (enfasi aggiunta, n.d.a.) essere considerato ai sensi dell'art. 93, n. 1, l. registro, e come tale tenuto in solido al pagamento dell'imposta».

Cass. 11 agosto 1982, n. 4524: «L'amministratore di società di capitali che partecipa alla formazione di un negozio soggetto a registrazione per manifestare il consenso della società **deve** (enfasi aggiunta, n.d.a.) essere considerato ai sensi dell'art. 93, n. 1, l. registro, e come tale tenuto in solido al pagamento dell'imposta».

È certo, inoltre, che il guardiano di un trust non è qualificabile come rappresentante volontario né, quindi, come parte “in senso formale” da distinguersi da un’altra parte “in senso sostanziale”. Né, ancora, al guardiano possono essere estese le considerazioni espresse della Corte costituzionale nella sentenza citata in nota 8.

Rispetto all’attività negoziale compiuta dal guardiano, infatti, come subito vedremo, il problema dell’ *«interesse della pubblica finanza che il debito tributario sia accollato a chi, partecipando all’attività negoziale, sia facilmente identificabile e raggiungibile»* non si pone affatto.

La sentenza della Corte di cassazione in commento ha - a nostro avviso inesattamente - affermato la responsabilità del guardiano per il pagamento delle imposte, omettendo di considerare che nell’ambito dell’unico documento sottoposto alla registrazione sono giuridicamente distinguibili due negozi: l’atto istitutivo di trust e l’atto dispositivo dei beni dal disponente al trustee.

Questa distinzione si ricava chiaramente dall’art. 4 della Convenzione de L’Aja del 1° luglio 1985 sul riconoscimento dei trust, il quale prevede testualmente l’inapplicabilità della convenzione stessa all’atto dispositivo¹⁰.

Poiché il guardiano del trust è estraneo all’atto dispositivo, che intercorre esclusivamente tra disponente e trustee ne consegue che la sua responsabilità per il pagamento delle imposte non è invocabile, in quanto egli, per riprendere le parole della sentenza della Corte costituzionale citata in nota 8 non partecipa a tale attività negoziale.

Il problema della facile identificazione e raggiungimento delle parti non si pone: le parti dell’atto istitutivo sono il disponente, il trustee e il guardiano; le parti dell’atto dispositivo sono il disponente e il trustee.

Cass. 28 giugno 1984, n. 3824: *«L’amministratore di società di capitali che partecipa alla formazione di un negozio soggetto a registrazione per manifestare il consenso della società non può (enfasi aggiunta, n.d.a.) essere considerato ai sensi dell’art. 93, n. 1, r. d. 30 dicembre 1923, n. 3269, e come tale tenuto in solido al pagamento dell’imposta»*.

¹⁰ L’art. 4 prevede che la convenzione *«non si applica a questioni preliminari relative alla validità dei testamenti o di altri atti giuridici, in virtù dei quali determinati beni sono trasferiti al trustee»*. Il che si traduce nell’applicabilità all’atto dispositivo della disciplina prevista non già dalla legge regolatrice del trust, ma dalla legge determinata sulla base delle regole di conflitto del foro. È quindi inesatto affermare, come fa l’Agenzia delle Entrate nella risposta a interpello n. 355/19 (per un commento, s.v., D. Muritano, L’Agenzia delle Entrate e la “risoluzione consensuale” del trust, in www.dirittobancario.it), che l’atto di affidamento al trustee dei beni in trust è unilaterale. Al trasferimento della proprietà di beni siti in Italia si applica infatti la legge italiana e, nell’ordinamento italiano, è opinione prevalente, per non dire pacifica, che gli effetti reali derivano esclusivamente da fattispecie bilaterali (R. Sacco, La conclusione dell’accordo, in Gabrielli (a cura di), I contratti in generale, I, Utet, 1999, 77). Pertanto è da escludersi che il disponente possa trasferire i beni al trustee (= stipulare l’atto dispositivo) senza l’accettazione di quest’ultimo.

La responsabilità del guardiano per avere egli semplicemente sottoscritto l'atto notarile sottoposto a registrazione non può essere invocata, dovendosi appunto distinguere all'interno del pur unico documento due atti negoziali. Ammesso che sia legittimo liquidare maggiori imposte rispetto all'atto dispositivo destinatari dell'avviso di liquidazione potranno essere soltanto le parti di questo: disponente e trustee.

Non sono in contrasto con questa tesi le recenti Cass. 24 maggio 2018, n. 12909 e Cass. 25 maggio 2018, n. 13139¹¹.

La prima riguarda un caso di cessione indiretta di azienda attraverso la sequenza conferimento in società-cessione di partecipazioni e afferma che le parti contraenti solidalmente obbligate al pagamento dell'imposta di registro devono identificarsi, a seguito della riqualificazione *ex art. 20 del d.P.R. 26 aprile 1986, n. 1312* (nel testo vigente prima della l. n. 205 del 2017), in tutte quelle che abbiano partecipato ai distinti negozi ricondotti a un'operazione causalmente unitaria.

L'estraneità al nostro caso è evidente, perché anche a voler ammettere che l'atto dispositivo abbia "causa" nell'atto istitutivo¹², è certo che la presenza del guardiano ai fini dell'efficacia del trasferimento dei beni al trustee è irrilevante, ben potendo egli persino accettare l'ufficio con atto separato, senza che per ciò vengano meno gli effetti dell'atto dispositivo.

La seconda afferma che in tema di imposta di registro la solidarietà delle parti contraenti si configura come "paritetica" - che ricorre quando tutti i coobbligati sono ugualmente interessati al presupposto impositivo, e non "dipendente", nella quale, invece, il vincolo per il pagamento riguarda, oltre ai coobbligati che hanno realizzato la fattispecie principale, anche soggetti che hanno posto in essere un'attività secondaria rispetto a quella che manifesta la capacità contributiva - con la conseguenza che ciascun debitore è tenuto per l'intero nei confronti dell'Amministrazione finanziaria, la quale nella riscossione non è vincolata né dal beneficio dell'ordine, né da quello di previa escussione, mirando la norma a rendere più sicura e agevole la realizzazione del diritto alla percezione del tributo.

In questo caso, che riguardava il conferimento di beni immobili in una società in nome collettivo, i giudici hanno confermato la responsabilità solidale dei soci conferenti. Si tratta però di situazione diversa rispetto al trust, per la semplice ragione che l'attività negoziale è unica mentre nel caso del trust l'attività negoziale è duplice (atto istitutivo/atto dispositivo).

¹¹ Entrambe in banca dati Pluris.

¹² Tanto che Cass. 15 aprile 2019, n. 10498, in *Trusts*, 2019, p. 546, ha affermato che l'atto istitutivo è autonomamente revocabile ai sensi dell'art. 2901 cod. civ.

Insomma, nel caso del trust un conto è l'atto, inteso come documento, altro conto sono i rapporti che esso contiene¹³, distinguibili sul piano giuridico, uno solo dei quali (l'atto dispositivo) - in ipotesi - è indice di capacità contributiva.

Potrebbe però configurarsi il caso in cui il disponente abbia attribuito al guardiano il potere di prestare il consenso all'acquisto o all'alienazione di beni da parte del trustee. In tal caso gli effetti traslativi dell'atto non possono prodursi senza il consenso del guardiano.

Occorre allora chiedersi se ciò è sufficiente a ritenere il guardiano responsabile solidale per il pagamento delle imposte dovute in relazione all'atto, come affermato dalla Commissione Tributaria Regionale del Veneto¹⁴ in un caso in cui, però, l'atto oggetto di registrazione non era un atto di acquisto o alienazione stipulato dopo l'avvenuta istituzione del trust, bensì l'atto istitutivo di trust con contestuale trasferimento dei beni al trustee.

Ora. In primo luogo, questa sentenza ignora la distinzione tra atto istitutivo e atto dispositivo. In secondo luogo, introduce una figura che nella disposizione dell'art. 57 del d.P.R. 131/86 non esiste: quella di "parte contraente in senso lato" (il guardiano, dice la sentenza, *«ha senza dubbio posto in essere un'attività giuridica e deve conseguentemente essere ritenuta parte contraente concorrendo con la propria manifestazione di volontà alla formazione dell'atto stesso, avendo assunto con l'apposta sottoscrizione la veste di parte contraente in senso lato»*). Afferma ancora la sentenza che il guardiano era intervenuto nell'atto *«per dare il proprio consenso all'operazione di trasferimento dei beni in trust in conformità ai poteri attribuiti con l'atto, oltre che per accettare l'incarico ricevuto»*.

Non avendo a disposizione l'atto istitutivo del trust non siamo in grado di verificare la correttezza di quest'ultima affermazione¹⁵. Tuttavia, appare singolare che l'atto istitutivo preveda che il guardiano, contestualmente nominato, debba prestare il consenso al trasferimento dei beni *inizialmente* affidati dal disponente al trustee. Crediamo, invece, di non andare tanto lontano dal vero nel ritenere, invece, che i giudici tributari, abbiano ragionato senza tenere in alcun conto la distinzione atto istitutivo/atto dispositivo. Così il consenso del guardiano è divenuto essenziale ai fini dell'efficacia del trasferimento e, per tale ragione, è stato ritenuto responsabile solidale per il pagamento delle imposte.

¹³ In questi termini Cass. 14 luglio 2017, n. 17513, in banca dati Pluris.

¹⁴ Comm. Trib. Reg. Veneto, 8 gennaio 2018, n. 85, in Corr. trib., 2018, p. 3677, con nota di A. Busani-R.A. Papotti, Il guardiano del trust è condebitore solidale per le imposte sull'atto istitutivo?, in cui particolare attenzione viene data al comparto delle imposte ipotecaria e catastale che, condivisibilmente, non possono essere pretese nei confronti del guardiano. Per altro commento alla stessa sentenza cfr. A. Castrignanò, Il guardiano coobbligato di imposta, in Trusts, 2018, p. 498.

¹⁵ Analogo interrogativo si pongono A. Busani-R.A. Papotti nello scritto citato alla nt. precedente.

L'introduzione della (inesistente) figura della "parte contraente in senso lato", in un sistema caratterizzato dalla riserva di legge ex art. 23 Cost., si commenta da sé.

Resta però da indagare il caso in cui l'atto istitutivo di trust prevede che il guardiano debba prestare il consenso all'acquisto o all'alienazione di beni da parte del trustee nel corso della vita del trust.

Riteniamo che il guardiano non sia responsabile solidale per il pagamento dell'imposta neppure in questo caso.

Non basta, infatti, concorrere con la propria manifestazione di volontà alla formazione dell'atto né tantomeno sottoscriverlo per assumere la qualifica di parte contraente¹⁶. Il consenso del guardiano serve solo a rimuovere un limite al potere del trustee, che rimane l'unico autore dell'atto e, conseguentemente, unica parte contraente.

In definitiva, la responsabilità del guardiano per il pagamento delle imposte dovute in relazione al trasferimento di beni al trustee è sempre da escludersi.

Concludiamo con due suggerimenti operativi: 1) laddove si abbia voglia di sfidare l'Agenzia delle Entrate tassando gli atti dispositivi di beni in trust con le imposte in misura fissa in conformità all'orientamento della Corte di cassazione, evitando però che nell'eventuale contenzioso sia coinvolto il guardiano è opportuno che egli accetti l'ufficio con atto separato rispetto all'atto dispositivo; 2) qualora il guardiano debba prestare il consenso all'acquisto o all'alienazione di un bene da parte del trustee sarà opportuno fargli prestare il consenso con atto separato.

Siamo certi, infatti, che l'Agenzia delle Entrate continuerà a ignorare l'orientamento della Corte di cassazione in materia di tassazione del trust (perché contrario alla sua prassi), ma senza dubbio si farà forte del principio fissato da Cass. 22755/19 sulla responsabilità solidale del guardiano (perché conforme alla sua prassi).

È il bello della funzione nomofilattica della Corte di cassazione.

¹⁶ In realtà s'è voluto estendere la responsabilità solidale a un soggetto nella cui sfera giuridica chiaramente non si producono gli effetti giuridici dell'atto, che non manifesta capacità contributiva e che quindi non è parte contraente ai sensi dell'art. 57 del d.P.R. 131/86. E si è creata la figura giuridica della parte contraente "in senso lato". Ma l'art. 57 del d.P.R. 131/86 non ammette vie di mezzo: o si è parte contraente o non lo si è, *tertium non datur* (e, tantomeno, "sensi lati").