

SPUNTI DI RIFLESSIONE IN MERITO ALL'IMPUTAZIONE DEL REDDITO DI CAPITALE PROVENIENTE DALLA TITOLARITÀ DI QUOTE O AZIONI IN COMUNIONE LEGALE DEI BENI

di Fernando Del Nero

Riferimenti

Decreto Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986 n. 917, Art. 4.

SOMMARIO: **1.** Premessa - **2.** Regime di comunione legale: ambito applicativo - **3.** Natura delle partecipazioni sociali: diritti di credito o beni immateriali, conseguenze - **4.** Imputabilità dei redditi di capitale provenienti dalla titolarità di quote o azioni: il possesso dei redditi di capitale tra titolarità e spettanza - **5.** Conclusioni.

1. Premessa

Sono passati quasi trenta anni dall'introduzione della disciplina della comunione legale dei beni, ed ancora non ha trovato una soddisfacente soluzione la problematica giuridica concernente l'attribuzione degli utili o dividendi maturati da partecipazioni acquisite individualmente, e di esclusiva pertinenza, da uno dei due coniugi.

Tale questione può trovare sintesi operativa nei numerosi interrogativi che si presentano nella pratica professionale e ben conosciuti da tutti coloro che devono dichiarare gli utili provenienti da partecipazioni di cui risulta titolare uno solo dei coniugi stessi.

Dopo decenni di assoluto disinteresse, solo negli ultimi anni alcuni isolati, seppure autorevoli Autori, hanno avuto il merito di rompere il silenzio che si era formato intorno all'argomento *de quo*, giungendo a conclusioni che sembrano trovare recente valorizzazione anche nelle considerazioni dell'Amministrazione finanziaria, ma che, a sommosso avviso di chi scrive, non risultano del tutto convincenti.

Si tratta, infatti, di interpretazioni che tendono a circoscrivere la motivazione della ripartizione dei redditi di capitale in parti uguali tra i coniugi facendo ricorso al principio della prevalenza della titolarità effettiva e sostanziale sulla rappresentazione formale della posizione di socio, considerando quale conseguenza necessaria e automatica di tale premessa la qualificazione dei componenti stessi della comunione quali soggetti passivi di imposta ^[1].

La dissociazione da tale posizione dottrinale pone l'esigenza di verificare l'effettiva compatibilità sistematica di quanto previsto dall'[art. 4 del D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917](#), con le norme che disciplinano, nei diversi aspetti del diritto, il presupposto impositivo per l'insorgenza dell'obbligazione tributaria ai fini delle imposte sui redditi, inteso quale collegamento funzionale tra la persona ed il reddito prodotto. Ma questo, non prima di avere delineato, seppure succintamente, la disciplina del regime della comunione legale cosiddetta "attuale" di cui all'art. 177, comma 1, lettera a), del codice civile, ed avere tracciato per sommi capi la qualificazione giuridica delle partecipazioni societarie.

2. Regime di comunione legale "attuale": ambito applicativo

La comunione legale, come regime patrimoniale legale tra i coniugi, nasce in contrapposizione al precedente regime di separazione dei beni con l'intento di ristabilire una reale parità economica tra i coniugi medesimi nel rispetto del dettato costituzionale.

Il legislatore della riforma del 1975, tuttavia, pur considerando la famiglia come una comunità da tutelare anche nei suoi aspetti patrimoniali, oltre che in quelli morali, non ha dimenticato di salvaguardare gli altri interessi economici connessi e dipendenti dalla libera iniziativa individuale. Proprio per non sacrificare sul piano patrimoniale questa libertà individuale, la comunione non presenta il carattere della universalità: risultano, infatti, esclusi dalla stessa oltre ai beni acquisiti dai singoli coniugi prima di contrarre matrimonio, anche quelli acquisiti durante il matrimonio e ricompresi tra i beni personali (ex art. 179 del codice civile),

nonché quelli destinati, se non consumati, comunque a cadere in comunione soltanto al momento del suo scioglimento, la cosiddetta comunione *de residuo* [artt. 177, comma 1, lettere *b*) e *c*), e 178 del codice civile].

L'art. 177, comma 1, lettera *a*), del codice civile nel definire la cosiddetta comunione "attuale" o immediata, dispone, infatti, che costituiscono oggetto della comunione legale gli acquisti compiuti dai coniugi insieme o separatamente durante il matrimonio, ad esclusione di quelli relativi ai beni personali.

I dubbi interpretativi che fin dall'origine si sono posti agli interpreti sulla qualificazione degli acquisti che sono riconducibili alla comunione legale, sembrano avere trovato una concorde soluzione nella giurisprudenza e nella prevalente dottrina^[2]. Infatti, dall'ampio dibattito scaturito, è stata individuata quella categoria di acquisti che ha per oggetto - oltre naturalmente al diritto di proprietà - il trasferimento di diritti reali, con esclusione, pertanto, di quelli che rappresentano diritti di credito. Al riguardo, viene opportunamente osservato^[3] che non tutti i diritti di credito risultano, comunque, esclusi dal patrimonio comune; infatti, i diritti di credito che rientrano nell'attività di amministrazione della comunione sono acquisiti al patrimonio comune, anche se con un modello organizzativo certamente diverso da quello previsto dall'art. 177, comma 1, lettera *a*), del codice civile.

3. Natura delle partecipazioni sociali: diritti di credito o beni immateriali, conseguenze

Tracciata la demarcazione tra gli acquisti che concorrono o meno alla comunione immediata, occorre definire la natura giuridica delle partecipazioni sociali. Si tratta di una tematica ampiamente dibattuta sia in dottrina che in giurisprudenza e che presenta rilevanti implicazioni pratiche soprattutto con riguardo alle partecipazioni sociali in una società a responsabilità limitata. Tralasciando le tesi più isolate, peraltro apertamente criticate^[4], le posizioni dottrinarie che si sono occupate con maggiore incisività di questo aspetto sono sostanzialmente due: quella secondo la quale la quota posseduta rappresenta un diritto di credito vantato dai soci nei confronti della società e quella che le riconosce la qualità di bene e, segnatamente, di bene mobile immateriale. Per quanto qui interessa, si può rilevare l'attuale prevalenza dell'orientamento che ritiene la quota un bene mobile^[5] immateriale; anche se non sono mancate, nel passato recente, decisioni fondate sulla contraria tesi^[6].

La puntuale conferma dell'interpretazione dominante, si ravvisa invece in quel moderno orientamento giurisprudenziale che, nel superare le contrapposizioni sorte nell'identificazione della quota - diritto di credito, diritto reale, posizione contrattuale del socio - è giunto a precisare che la quota di una S.r.l., che viene ad oggettivare l'unitaria situazione soggettiva di ciascun socio nell'organizzazione della società, è un bene immateriale equiparato dalla norma di cui [all'art. 812, comma 3, del codice civile](#) ai beni mobili materiali^[7].

È di tutta evidenza, che aderendo - in ipotesi - alla tesi che inquadra le quote di partecipazione nell'ambito dei diritti di credito, si potrebbe immediatamente ed agevolmente sostenere, in coerenza con la soluzione esposta al paragrafo che precede, che le quote di partecipazione possedute in una S.r.l. in nessun caso potrebbero trovare accoglimento nella comunione legale. Si tratterebbe, però, di invocare una soluzione che, come detto, appare certamente superata.

Resta, perciò, da verificare la praticabilità o meno dell'automatica imputazione alla comunione dei beni dell'acquisto della quota intesa come titolo di partecipazione considerata quale bene immateriale. Il problema, come inizialmente segnalato, non coinvolge direttamente le partecipazioni in società cui consegue una responsabilità illimitata, per le quali è pressoché generalizzato il convincimento che non rientrino mai nella comunione immediata di cui all'art. 177, comma 1, lettera *a*), del codice civile, ma che costituiscano oggetto della comunione *de residuo* disciplinata [dall'art. 178 del codice civile](#). Tale scelta operata dal legislatore, troverebbe una valida ed intuitiva motivazione nella volontà di tutelare e preservare gli interessi dell'altro coniuge dai possibili dissesti insiti nel rischio delle vicende d'impresa legate a questo tipo di partecipazioni^[8].

Quanto all'unanime tendenza che include le altre quote (a responsabilità limitata), al pari delle azioni, nella comunione immediata, sul presupposto in precedenza considerato secondo cui le quote di partecipazione nel racchiudere un insieme di diritti e di doveri costituiscono dei beni mobili immateriali, occorre focalizzare immediatamente l'attenzione sui non pochi problemi applicativi che sorgono quando oggetto dell'acquisto è una quota di partecipazione in una S.r.l. in presenza di una clausola statutaria che ne limita o condiziona la circolazione.

L'esame di tale particolare fattispecie, infatti, offre interessanti spunti di riflessione per tentare un approccio diverso al quesito proposto circa gli effetti dell'acquisto operato da uno solo dei coniugi, perché consente di distinguere, come sarà chiarito in seguito, un profilo statico ed interno, ed un profilo dinamico ed a rilevanza esterna dei diritti corrispondenti.

In questa circostanza, secondo la dottrina prevalente e la giurisprudenza di legittimità, si verifica uno scollamento tra la titolarità formale della partecipazione in capo al solo coniuge che ha stipulato l'atto di acquisto e la comunione stessa, per la quale l'acquisto assume esclusivamente una rilevanza interna alla coppia. In definitiva, per la dottrina in questione, il coniuge, con l'acquisizione della quota, diventa formalmente l'unico titolare legittimato all'esercizio dei diritti sociali, mentre al coniuge coacquirente manca qualsiasi potere nei confronti della società. Questa affermazione è stata ampiamente contestata da una minoritaria ma autorevole tesi dottrinarina che ha sollevato rilievi critici in relazione alla titolarità delle quote di partecipazione a circolazione limitata. In tale evenienza, l'Autore ^[9] nega radicalmente la prospettata soluzione che riconosce una mera rilevanza interna alla caduta in comunione dell'acquisto separato della quota da parte del singolo coniuge e che gli attribuisce, insieme al riconoscimento della titolarità formale, la legittimazione all'esercizio dei diritti sociali. Tale conclusione contrasterebbe, infatti, con l'impossibilità normativa di operare la scissione tra una *titolarità formale* del coniuge acquirente nei confronti dei terzi, ed una *appartenenza sostanziale* da valere solo nei rapporti interni alla coppia, impossibilità ricavabile anche dai limiti previsti dalla legge sulla circolazione delle quote. Pertanto, secondo la medesima interpretazione ^[10], nel caso di impossibilità di iscrivere entrambi i coniugi nel libro soci, il contratto di cessione della quota dovrebbe considerarsi inopponibile alla società emittente, fatta salva la sua validità *inter partes*. Come dire, che la presenza di simili clausole statutarie, inibendo l'iscrizione nel libro soci di entrambi i coniugi, di fatto, attribuisce (*rectius*: mantiene) la titolarità della quota ed il conseguente esercizio dei relativi poteri in capo al cedente, unico possibile intestatario della partecipazione.

Ebbene le suddette considerazioni, seppure con argomentazioni e percorsi differenti, riconoscendo entrambe l'eventualità di una divaricazione tra i due momenti: - quello della legittimazione nei confronti della società e dei terzi e quello meramente interno tra i coniugi - giustificano, a nostro avviso, l'estensione della fattispecie considerata relativa ai vincoli di circolazione anche all'ipotesi in cui l'onere di iscrizione del trasferimento della quota nel libro soci della società non venga adempiuto per inerzia del coniuge coacquirente. Anche in questo caso, infatti, il coniuge inadempiente non risulterà legittimato all'esercizio dei diritti sociali, pur beneficiando degli effetti dell'automatica ricaduta dell'acquisto nella comunione. Orbene, in entrambe le situazioni, più che di titolarità formale contrapposta ad una titolarità sostanziale della quota, l'antitesi dovrà porsi tra titolarità *sic et simpliciter*, a chi risulta iscritto a libro soci, ed utilità che ne derivano da imputarsi senz'altro alla comunione.

Vale la pena ricordare che questa conclusione trova formale conferma nella prescrizione di cui [all'art. 2021 del codice civile](#), dove si legge che "Il possessore di un titolo nominativo è legittimato all'esercizio del diritto in esso menzionato per effetto dell'intestazione a suo favore contenuta nel titolo e nel registro dell'emittente", oltretutto, per le S.r.l., nel comma 1 dell'[art. 2470](#) del codice civile.

Secondo un'attenta dottrina ^[11], condivisa dalla maggior parte dei commentatori, infatti, la stessa struttura del previgente [art. 2479](#) del codice civile, ora recepita nell'[art. 2470](#), costituisce un significativo indizio della volontà del legislatore di configurare l'iscrizione nel libro dei soci, indispensabile per il valido esercizio dei diritti sociali, quale atto conclusivo di una più complessa fattispecie procedimentale; pertanto, il mancato rispetto della formalità di iscrizione nel libro soci impedisce il perfezionamento della fattispecie da cui dipende l'acquisizione dello *status* di socio e la conseguente legittimazione all'esercizio di tutti i diritti sociali, compreso il diritto alla ripartizione degli utili.

In conclusione, questa distinzione tra la titolarità della quota e legittimazione all'esercizio dei diritti sociali, da un lato, e la rilevanza esclusivamente *inter partes* dei risultati economici, dall'altro, costituisce un valido presupposto per offrire una soluzione anche in ambito tributario, come cercheremo di dimostrare nel paragrafo successivo.

4. Imputabilità dei redditi di capitale provenienti dalla titolarità di quote o azioni: il possesso dei redditi di capitale tra titolarità e spettanza

L'[art. 4](#), comma 1, lettera a), del [D.P.R. n. 917/1986](#) prevede che " i redditi dei beni che formano oggetto della comunione legale di cui agli articoli 177 e seguenti del codice civile sono imputati a ciascuno dei coniugi per metà del loro ammontare netto ...". Così come scritto, l'enunciato della norma si presenta, a

nostro avviso, estremamente generico per non dire lacunoso. Esso si limita, infatti, a definire in termini scontati a chi devono essere attribuiti i redditi prodotti dai beni in comunione legale, ma evita di entrare nel merito dell'individuazione del momento temporale in cui questi beni acquistano rilevanza all'interno della comunione. Niente è detto, soprattutto, circa la necessità di comportamenti attivi da parte dei coniugi per fare sì che i beni stessi - fino a quel momento estranei alla comunione - possano assurgere a fonte produttiva di reddito ad essa (comunione) riferibile. A ben vedere, la laconicità della norma pone maggiori problemi nel momento stesso in cui oggetto della previsione normativa non sono più i beni come entità astratta, bensì le quote di partecipazione in una S.r.l.

Al fine di cercare una soddisfacente risposta che sia compatibile con l'attuale assetto normativo, riteniamo indispensabile delineare, seppure in sintesi, i rapporti che intercorrono tra il reddito ed il soggetto passivo in termini di possesso rilevante ai fini fiscali.

La dottrina dominante ^[12] ha in proposito evidenziato che nella configurazione del presupposto delle imposte sui redditi non si può prescindere dal collegare funzionalmente il reddito con il soggetto passivo attraverso l'individuazione della titolarità della fonte produttiva del reddito o della situazione giuridica soggettiva. In tal senso, il possesso dell'incremento di ricchezza si identifica nella titolarità giuridica del reddito medesimo ^[13]. In particolare la titolarità della fonte, da qualsiasi situazione giuridica derivi (quale, ad esempio, il diritto di proprietà, i diritti reali, i diritti di credito, nonché l'attività di impresa), assume rilevanza in quanto riferisce giuridicamente al soggetto la titolarità dei redditi che essa (fonte) è in grado di produrre ^[14]; ciò posto, la scissione tra titolarità della fonte e possesso del reddito sarebbe praticamente inesistente e rilevante solo nell'unica ipotesi di attribuzione dei redditi dell'assente ^[15].

Sotto questo profilo, la comunione legale dei beni può diventare momento di imputazione dei redditi ai coniugi nel momento in cui acquista (*rectius*: acquistano) la titolarità non già dei redditi, bensì della fonte da cui tali redditi scaturiscono ^[16]. Fintanto che ciò non accade, il reddito deve essere riferito al soggetto che ne ha la riferibilità giuridica (coniuge acquirente delle quote), e non si comprende come potrebbe essere diversamente imputato ad un soggetto terzo (coniuge coacquirente) che non ne realizza il presupposto impositivo.

Per ragioni di completezza, segnaliamo che queste conclusioni sono state oggetto di critica da parte di altra dottrina ^[17] che individua, al contrario, il nesso relazionale tra il soggetto passivo di imposta ed il reddito non già nella titolarità della fonte produttiva del reddito, bensì nella titolarità di una situazione giuridica che si identifica nel diritto alla spettanza civilistica della somma di denaro indipendentemente dalla proprietà della somma stessa.

Tralasciando ogni commento sulla validità di questa opinione, osserviamo, viceversa, che la stessa Amministrazione finanziaria ^[18] sembra indirettamente avallare la soluzione da noi prospettata; nel rispondere, infatti, ad un interpello presentato da una S.r.l. che chiedeva a chi spettasse il credito d'imposta nel caso di cessione di un dividendo non ancora riscosso, l'Agenzia, nel ribadire che la cessione del credito è ininfluente ai fini dell'imputazione fiscale del dividendo, conferma che il credito d'imposta, unitamente al dividendo, spetta a colui che riveste la qualifica di socio al momento della riscossione, rendendo irrilevante qualsivoglia distinzione tra una titolarità apparente in capo al socio cedente ed una titolarità effettiva, ma inopponibile alla società, in capo al cessionario.

Del resto, questa posizione concorda sostanzialmente con il pensiero espresso dall'Avvocatura generale dello Stato, che con parere del 29 ottobre 1988 aveva già ravvisato l'inefficacia agli effetti fiscali della comunione legale dei beni nell'ipotesi in cui le azioni siano nella titolarità del solo coniuge acquirente, confermando, con ciò, che non è permesso prescindere dalle risultanze formali dello *status* di socio per legittimarlo all'esercizio dei diritti sociali e conseguentemente alla percezione dei dividendi.

Da ultimo, si segnala che sull'argomento è intervenuta di recente ancora l'Amministrazione finanziaria ^[19], proprio con specifico riferimento all'imputazione in parti uguali tra i coniugi della partecipazione acquisita in comunione convenzionale. In proposito, l'Agenzia, dopo avere premesso con sintetica precisione che "l'intestazione della partecipazione comporta l'acquisto della titolarità dei diritti incorporati nel titolo stesso. In pratica, il titolare della partecipazione è il solo ad essere iscritto nel registro dei soci, ad avere il diritto di partecipare alle assemblee societarie e al quale spettano gli altri diritti a contenuto economico ed amministrativo derivanti dalle azioni", conclude con l'affermazione alquanto contraddittoria che, ciononostante, l'atto di comunione stipulato dai coniugi "produce gli effetti di individuare l'effettiva proprietà delle quote sociali e la suddivisione ivi prevista assume necessariamente valenza ai fini

dell'individuazione dell'entità della partecipazione ceduta e della relativa aliquota di imposta sostitutiva applicabile". L'Agenzia, cioè, sulla base del dato letterale della norma, ritiene che in presenza di un atto di comunione le azioni (o quote) acquistate dai coniugi anche in misura diseguale sono attribuite agli stessi in parti uguali senza necessità di ulteriori condizioni.

Le conclusioni cui giunge tale interpretazione non sembrano condivisibili, o meglio si ritiene che possano trovare accoglimento nella sola ipotesi in cui venga rispettato anche dal coniuge coacquirente l'intero *iter* formativo della fattispecie procedimentale che porta all'acquisizione dello *status* di socio. Simile impostazione, senza questa doverosa specificazione, non appare infatti corretta, per quanto evidenziato nei capitoli in precedenza esaminati, sia sotto il profilo civilistico della rilevanza esclusivamente *inter partes* della comunione, sia, soprattutto, per l'impossibilità di riferire al coniuge non intestatario il presupposto impositivo, risultando del tutto estraneo al rapporto di titolarità che lo lega alla fonte produttiva del reddito stesso. Pertanto, qualora in assenza di intestazione il coniuge non acquirente decidesse di fare valere il proprio diritto nei confronti del coniuge acquirente e legittimato, dovrebbe comunque delegare quest'ultimo all'incasso del dividendo per suo conto [come avviene nel caso di cessione del credito e come correttamente ha rilevato la stessa Amministrazione finanziaria ^[20]] proprio per carenza di titolarità; occorre, infatti, ricordare che secondo l'**art. 4 della L. n. 1745 del 29 dicembre 1962** ha diritto al pagamento dei dividendi chi dimostra di avere il possesso dei titoli azionari, e tale non può certamente considerarsi il coniuge coacquirente che non ha ottenuto l'iscrizione e la conseguente legittimazione all'esercizio dei diritti sociali.

5. Conclusioni

Al di là delle evidenti diversità di opinione richiamate, abbiamo cercato di dimostrare che l'interpretazione sistematica dell'**art. 4 del D.P.R. n. 917/1986** non può prescindere dalle previsioni normative ricavate dal diritto civile e dal diritto commercialistico, oltreché naturalmente dai principi generali cui è uniformato l'ordinamento tributario.

Le varie argomentazioni sin qui esposte conducono tutte ad una univoca conclusione: l'orientamento più coerente con il sistema giuridico di riferimento è quello che porta ad escludere qualsiasi riferibilità esterna alla comunione legale dei beni in assenza del perfezionamento della fattispecie acquisitiva della qualità di socio.

Il completarsi, infatti, di questa situazione soggettiva fa sorgere in capo alla parte interessata l'onere di richiedere l'iscrizione nel libro soci, in assenza della quale (dovuta ad inerzia o altro non rileva) non si perfeziona la condizione necessaria e sufficiente per la realizzazione del presupposto impositivo che solo autorizza all'individuazione del soggetto cui riferire l'obbligazione tributaria.

Purtroppo, disposizioni troppo ermetiche e letture non sufficientemente meditate spesso non rendono agevole l'applicazione delle stesse norme e creano inutili conflitti ed ansie evitabili, soprattutto a chi di ansie ne ha già molte quando si accinge a pronunciare il fatidico "SI".

Note:

^[1] Tra i quali: Lunelli, *La dichiarazione dei redditi quando la titolarità formale contrasta con il regime di comunione*, in "Rassegna Tributaria" n. 10/1994, pagg. 1494 e seguenti; Leo-Monacchi-Schiavo, *Le imposte sui redditi*, Milano, 1999, pagg. 37 e seguenti.

^[2] Cfr., fra tutte in giurisprudenza, Cass., 11 settembre 1991, n. 9513, in "DG", 1992, pag. 624; 23 luglio 1987, n. 6424, in "Gius.civ.", 1988, I, pag. 459; in dottrina a favore De Paola, *Il diritto patrimoniale della famiglia nel sistema del diritto privato*, Milano, 2002, II edizione, pag. 353. In particolare l'Autore dopo avere ribadito che " ... il legislatore, nel microsistema costituito dagli **artt. 177-179 del codice civile**, si riferisce, come incisivamente affermato dalla Suprema Corte, esclusivamente alle *res*, sia materiali che immateriali ..."; in senso contrario, Bianca, *Diritto civile*, La famiglia, Milano, 2001, II edizione, pagg. 95 e seguenti.

^[3] De Paola, *op. cit.*, pag. 354. L'Autore osserva che "Il meccanismo acquisitivo di cui all'art. 177, lettera a), del codice civile, dunque, nel caso di acquisti compiuti separatamente da un coniuge, non opera rispetto agli acquisti dei diritti di credito aventi per oggetto una prestazione di *facere*".

^[4] Santini, *Società a responsabilità limitata*, in "Commentario al codice civile Scialoja-Branca", Bologna-Roma, 1984, pagg. 16-27.

^[5] In questo senso Campobasso, *Diritto commerciale*, Volume 2, *Diritto delle società*, Torino, 1999, pag. 519; Cottino, *Diritto commerciale*, Volume 1, Padova, 1994, II edizione, pag. 696. Secondo questi Autori la quota di S.r.l. rappresenta una posizione contrattuale del socio oggettivata, assumendo così la qualità di bene mobile. In giurisprudenza fra tutte Cass., Sez. I civ., 23 gennaio 1997, n. 697, in banca dati "*il fiscovideo*" e in "*Le società*", 1997, pagg. 647 e seguenti, con nota di Picone.

^[6] In giurisprudenza, per tutte Cass., 29 agosto 1956, n. 3162, in "Dir. Fall.", 1956, II, pagg. 820 e seguenti; Trib. Milano, 18 gennaio 1987, in "*Le società*", 1987, pagg. 508 e seguenti.

^[7] Cass., 12 dicembre 1986, n. 7409, in "Foro it." 1987, I, 1101.

^[8] *Supra*, De Paola, *op. cit.*, pagg. 505-507.

^[9] *Supra*, De Paola, *op. cit.*, pagg. 510-514.

^[10] *Supra*, De Paola, *op. cit.*, pag. 515.

^[11] Revigliolo, *Il trasferimento della quota di società a responsabilità limitata*, in "Quaderni di giurisprudenza commerciale", Milano, 1998, pagg. 203-229.

^[12] Fedele, *Possesso dei redditi, capacità contributiva ed incostituzionalità del "cumulo"*, in "Giur. cost.", 1976, I, pag. 2164, nota 9; Miccinesi, *L'imposizione sui redditi nel fallimento e nelle altre procedure concorsuali*, Milano, 1990, pagg. 89 seguenti.

^[13] Miccinesi, *Reddito delle persone fisiche (imposta sul reddito)*, in "Digesto delle disc. priv.", IV edizione, volume XII comm., Torino, 1996, pag. 176.

^[14] *Supra*, Miccinesi, *op. cit.* in nota 13, pag. 94.

^[15] *Supra*, Miccinesi, *op. cit.* in nota 13, pagg. 92-93. In questo caso, infatti, il possesso viene attribuito ad un soggetto diverso dal titolare sia per soddisfare un'esigenza di prelievo altrimenti impossibile, sia perché la libera disponibilità dei redditi del soggetto assente (titolare della fonte) discende da una disposizione di legge.

^[16] *Supra*, Miccinesi, *op. cit.* in nota 13, pag. 94.

^[17] Nussi, *L'imputazione del reddito nel diritto tributario*, Padova, 1996, pagg. 321 e seguenti.

^[18] Cfr., dapprima con circolare 16 maggio 1978, n. 122, Capitolo I, paragrafo 1 (in "*il fisco*" n. 10/1978, pag. 42), e quindi con la recente risoluzione dell'Agenzia delle Entrate 2 agosto 2002, n. 260/E (in "*il fisco*" n. 35/2002, fascicolo n. 2, pag. 5064).

^[19] Cfr., risoluzione dell'Agenzia delle Entrate 30 aprile 2002, n. 131/E, in "*il fisco*" n. 21/2002, fascicolo n. 2, pag. 3172.

^[20] *Supra*, risoluzione citata in nota 18.