



Agenzia delle Entrate

Direzione Centrale
Normativa e Contenzioso

Roma, 14 agosto 2002

OGGETTO: Imposta di bollo sugli Atti giudiziari – contributo unificato istituito dall’articolo 9 legge 23 dicembre 1999, n. 488, modificato dal decreto legge 11 marzo 2002, n. 28, convertito dalla legge 10 maggio 2002, n. 91, confluito nel Testo unico delle disposizioni legislative e regolamentari in materia di giustizia, approvato con d.P.R. del 30 maggio 2002 n. 115.

PREMESSA.....	1
1.PRESUPPOSTO OGGETTIVO PER L’ESENZIONE AI FINI DELL’IMPOSTA DI BOLLO	3
2.RELAZIONE TRA L’IMPOSTA DI BOLLO E IL CONTRIBUTO UNIFICATO	5
3. GLI ATTI ANTECEDENTI, NECESSARI O FUNZIONALI AL PROCEDIMENTO GIURISDIZIONALE	6
4. PRESUPPOSTI SOGGETTIVI DELL’ESENZIONE	8
5. DISPOSIZIONI TRANSITORIE	9

Premessa

Il Testo unico delle disposizioni legislative e regolamentari in materia di spese di giustizia, approvato con d.P.R. del 30 maggio 2002 n. 115 (pubblicato nel supplemento ordinario alla “Gazzetta ufficiale” n. 139 del 15 giugno 2002 – serie generale), d’ora in poi Testo unico, ha inciso anche sulla disciplina dell’imposta di bollo.

Il comma 1 dell’articolo 299 (*Abrogazioni di norme primarie*) ha abrogato, tra l’altro, l’articolo 9 della legge 23 dicembre 1999, n. 488, - modificato dal decreto legge 11 marzo 2002, n. 28, convertito dalla legge 10

maggio 2002, n. 91- che aveva istituito il contributo unificato per le spese degli atti giudiziari. Le relative disposizioni sono state tuttavia riproposte con talune integrazioni e modifiche nel citato del Testo unico; in particolare, quelle che interessano l'imposta sul bollo, sono riportate all'articolo 18 dello stesso Testo unico (*Non applicabilità dell'imposta di bollo nel processo penale e nei processi in cui è dovuto il contributo unificato*).

Tale articolo, che ha modificato e riscritto la norma originaria in funzione del riordino complessivo della materia delle spese di Giustizia (cfr. relazione illustrativa dell'art. 18 del Testo unico), recita: *“Agli atti e ai provvedimenti del processo penale non si applica l'imposta di bollo. L'imposta di bollo non si applica, altresì, agli atti e provvedimenti del processo civile, compresa la procedura concorsuale e di volontaria giurisdizione, e del processo amministrativo, soggetti al contributo unificato [omissis]”*.

Un'interpretazione logico-sistematica permette di evidenziare - considerato anche il mandato legislativo assegnato dalla legge 8 marzo 1999, n. 50, articolo 7, come modificato dall'articolo 1, comma 6, lettere *d*) ed *e*), della legge 24 novembre 2000, n. 340 (*riordino e armonizzazione delle norme legislative ed anche delle disposizioni sostanziali*) - i presupposti per l'applicazione del contributo unificato e della conseguente esenzione dall'imposta di bollo (cfr. relazione del Testo unico punti 3 e 5 della premessa).

Considerate le difficoltà di prospettare la disciplina dell'imposta di bollo con riferimento a ciascuna tipologia di atto giudiziario, con la presente si vuole individuare e definire, attraverso un'interpretazione sistematica, alcuni principi di carattere generale che permettano l'identificazione e la classificazione di singoli casi ai fini della corretta applicazione del contributo unificato e dell'imposta di bollo.

Si suggerisce, in via preliminare, di affiancare la lettura di queste istruzioni con le circolari n. 3 e 4 rispettivamente del 13 maggio e 28 giugno 2002 del Ministero della Giustizia e la relazione al Testo Unico sulle spese di Giustizia - pubblicate, tra l'altro, sul sito internet del Ministero della Giustizia

www.giustizia.it. - nonché con le indicazioni già fornite da questa Agenzia con circolare 21/E del 27 febbraio 2002 e risoluzione n. 161/E del 30 maggio 2002.

1. Presupposto oggettivo per l'esenzione ai fini dell'imposta di bollo

L'ambito più generale entro cui opera il contributo unificato è quello del 'procedimento giurisdizionale'. Tale assunto è confermato dal combinato disposto dell'articolo 9 del Testo unico che precisa: *“è dovuto il contributo unificato di iscrizione a ruolo, per ciascun grado di giudizio nel processo civile, compresa la procedura concorsuale, e di volontaria giurisdizione, e nel processo amministrativo, (...) salvo le esenzioni previste dall'articolo 10”* e dalla definizione di processo inserita nell'articolo 3, comma 1, lettera o) del Testo unico *“processo” è qualunque procedimento contenzioso o non contenzioso di natura giurisdizionale*” (cfr. anche relazione Testo unico, premesse generali, punto 1).

Il legislatore, non facendo distinzione tra i termini 'procedimento' e 'processo', ha inteso, quindi, subordinare tutti gli atti e i provvedimenti dei procedimenti giurisdizionali al contributo unificato, escludendoli allo stesso tempo dall'imposta di bollo.

L'elencazione tassativa dei processi e delle procedure per i quali è dovuto il contributo unificato di iscrizione a ruolo, lascia intendere l'esclusione di tutti gli altri.

In particolare, il contributo unificato non si applica al processo tributario come è stato già chiarito con la citata circolare n. 21/E del 27 febbraio 2002, emanata prima dell'entrata in vigore del Testo unico.

Più esattamente, nella predetta circolare si precisava che la speciale giurisdizione tributaria, disciplinata dal decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 546, non è assoggettata al contributo unificato, sia perché il processo tributario

non è elencato fra quelli soggetti al contributo unificato, sia perché nel processo tributario non era dovuta la preesistente tassa di iscrizione a ruolo, ora assorbita nel contributo unificato.

Questa esclusione ovviamente è riferita solo ai gradi di giudizio che si svolgono dinanzi alle commissioni tributarie, come è ora espressamente confermato dall'art. 261 del Testo unico (*Spese processuali nel processo tributario dinanzi alla Corte di cassazione*): “Al ricorso per cassazione e al relativo processo si applica la disciplina prevista dal presente testo unico per il processo unico per il processo civile”. In proposito nella relazione illustrativa si specifica che: “la fase del ricorso per cassazione avverso le sentenze della commissione tributaria regionale è costruita nell'ordinamento come quella per il procedimento civile. Il procedimento tributario, quindi, si svolge dinnanzi ad un giudice ‘speciale’ con regole particolari nelle prime due fasi e si unifica con il procedimento ordinario civile per la fase di legittimità. Questo vale anche per le spese, come dimostra il riscontro nella prassi. Infatti, i diritti di cancelleria – inesistenti nel procedimento tributario innanzi alle commissioni tributarie provinciali e regionali – sono esatti nella fase dinanzi alla cassazione. I diritti di copia – che hanno una disciplina particolare nel procedimento tributario innanzi alle commissioni tributarie provinciali e regionali - sono esatti secondo le regole generali nella fase dinanzi alla cassazione. La conseguenza è che il contributo unificato - previsto per il procedimento civile ed amministrativo - si applica anche per il ricorso in cassazione avverso la sentenza della commissione tributaria regionale”.

In proposito, si precisa che, ovviamente, le disposizioni sull'imposta di bollo relative al processo tributario rimangono invariate (cfr parte VIII del Testo unico – *Disposizioni speciali per il processo amministrativo, contabile e tributario*, art. 260).

2. Relazione tra l'imposta di bollo e il contributo unificato

L'imposta di bollo in materia di atti giudiziari acquisisce una natura residuale, perché rimane generalmente dovuta quando non opera il contributo unificato.

Occorre precisare, però, che l'esclusione dal pagamento del contributo unificato non comporta sempre il pagamento dell'imposta di bollo. In determinati casi, di seguito meglio individuati, alcuni atti e provvedimenti sono stati ritenuti dal legislatore - per le loro specifiche finalità - esenti da ogni imposizione, sia ai fini dell'imposta di bollo che del contributo unificato.

L'articolo 10 dello stesso Testo unico prevede l'esenzione ai fini del contributo unificato, e, di riflesso, anche ai fini dell'imposta di bollo, per:

1. [...] *il processo già esente [...] dall'imposta di bollo o da ogni spesa tassa o diritto di qualsiasi specie e natura nonché il processo di rettificazione di stato civile, il processo in materia tavolare, il processo esecutivo per consegna e rilascio, il processo di cui all'articolo 3 della legge 24 marzo 2001, n. 89 [equa riparazione].*
2. [...] *il processo, anche esecutivo, di opposizione e cautelare, in materia di assegni per il mantenimento della prole [...].*
3. [...] *i processi di cui al libro IV [dei procedimenti speciali], titolo II [Dei procedimenti in materia di famiglia e di stato delle persone] capi I [della separazione personale dei coniugi], II [dell'interdizione e dell'inabilitazione], III [disposizioni relative all'assenza e alla dichiarazione di morte presunta], IV [disposizioni relative ai minori, agli interdetti e agli inabilitati] e V [dei rapporti patrimoniali tra i coniugi], del codice di procedura civile.*
4. [...] *il processo di valore inferiore a euro 1033 e il processo esecutivo mobiliare di valore inferiore a euro 2500.*

5. [...] *il processo cautelare attivato in corso di causa e [...] il processo di regolamento di competenza e di giurisdizione*".

Si rammenta che analogo trattamento di esenzione, ai fini sia del contributo sia del bollo, è previsto anche per il processo penale, al quale l'articolo 18 riserva una disciplina speciale, diversa dal processo civile e amministrativo (cfr. la diversa dizione dell'abrogato articolo 9 della legge 488/99). In questo caso, l'articolo 18 riprende ed aggiorna la disposizione del d.P.R. 642 del 1972 (cfr. relazione art. 18 Testo unico), con la conseguenza che anche agli atti e ai provvedimenti del processo penale non si applica l'imposta di bollo, né il contributo unificato.

3. Gli atti antecedenti, necessari o funzionali al procedimento giurisdizionale

Al criterio generale, secondo cui l'ambito delle disposizioni fiscali è delimitato dal "procedimento giurisdizionale", fanno da corollario alcune eccezioni. Come si evince dall'articolo 18 del Testo unico - che ha ripreso il disposto dell'articolo 9 della legge 488/99 (modificato dal d. l. 11/03/2002, n. 28, convertito dalla l. 10/05/2002, n. 91) - tra gli atti e provvedimenti del processo cui si applica il contributo unificato devono essere *"inclusi quelli antecedenti, necessari o funzionali"*.

Per una migliore comprensione di queste tre qualificazioni degli atti occorre preliminarmente evidenziare il significato della nozione di "procedimento".

Tale termine, per la teoria generale processualistica sta a significare: "una determinata sequenza di norme, nonché degli atti da esse disciplinati e delle posizioni soggettive da essa estraibili, in vista del – e compreso il – compimento di un atto finale" (cfr. E. FAZZALARI, voce *"Procedimento e*

processo (teoria generale)”, in Enciclopedia del diritto, Milano, 1986, pag. 820). Per converso, il procedimento non ricomprende in sé gli atti e i provvedimenti ‘non procedurali’, ovvero, fini a se stessi o posti in essere per un fine altro da quello dei procedimenti stessi o, comunque, non coordinati in funzione del compimento di un atto finale. Sono soggetti, pertanto, all’imposta di bollo - in quanto non rientranti nei procedimenti giurisdizionali – ad esempio: gli atti di notorietà, la trascrizione della vendita di automobili con riserva di proprietà, la pubblicità dei testamenti e i procedimenti di iscrizione all’albo dei consulenti tecnici (cfr. circolare n. 3, del Ministero della Giustizia del 13 maggio 2002).

A questo punto è possibile comprendere come ‘*quelli antecedenti, necessari o funzionali*’ al procedimento giurisdizionale, pur diversi dagli atti procedurali nel senso (stretto) prima richiamato, si caratterizzano per essere logicamente rapportati ai medesimi.

Analizzandoli singolarmente possono essere ritenuti:

- ‘*antecedenti*’ a quelli del procedimento giurisdizionale: gli atti che precedono in senso logico il procedimento stesso; l’antecedenza, però, non deve essere interpretata nel senso puramente cronologico, quanto, piuttosto, nel suo rapporto di funzionalità o di necessità con il procedimento giurisdizionale;
- ‘*necessari*’: gli atti e provvedimenti indispensabili (*conditio sine qua non*) per l’esistenza di quelli strettamente procedurali, anche se non hanno la stessa natura di quest’ultimi perché non fanno parte del procedimento giurisdizionale (criterio della necessità);
- ‘*funzionali*’: gli atti e provvedimenti posti in essere in dipendenza o al fine di ottenere un atto o provvedimento del procedimento giurisdizionale, ovvero, più genericamente, in vista degli stessi, anche se la loro esistenza non è condizione necessaria di procedibilità (criterio teleologico).

A titolo di esempio, nel procedimento di esecuzione, si può qualificare ‘necessario’ l’atto di precetto e ‘funzionale’ la procura alle liti (cfr. risoluzione n. 121/E del 13 maggio 2002).

4. Presupposti soggettivi dell’esonazione

Ai fini dell’esonazione dal pagamento dell’imposta di bollo deve ricorrere non solo il presupposto oggettivo appena esaminato, legato alla tipologia degli atti (atti processuali), ma è necessario anche che il soggetto beneficiario dell’esonazione rivesta la qualità di parte processuale (presupposto soggettivo). Tanto si desume dal disposto dell’articolo 18, comma 1, secondo periodo (che riprende sostanzialmente il disposto dell’abrogato articolo 9, l. 488/1999) e comma 2, del Testo unico, secondo cui: *“Le copie autentiche, comprese quelle esecutive, degli atti e dei provvedimenti di cui al presente comma richieste dalle parti del procedimento si intendono esenti dall’imposta di bollo.*

La disciplina dell’imposta di bollo è invariata per le istanze e domande sotto qualsiasi forma presentate da terzi, nonché per gli atti non giurisdizionali compiuti dagli uffici, compreso il rilascio di certificati, sempre che non siano antecedenti, necessari o funzionali ai processi di cui al comma 1”(cfr art. 18 c.2 Testo unico).

I terzi, in genere, scontano ordinariamente l’imposta di bollo sulle istanze, domande e copie degli atti e dei provvedimenti dei procedimenti giurisdizionali perché non sono, a differenza delle parti, elementi costitutivi del rapporto processuale.

Il legislatore, infatti, indicando nella parte processuale il ‘presupposto soggettivo’ dell’esonazione, ha inteso indirettamente confermare il ‘presupposto oggettivo’ del ‘procedimento giurisdizionale’ come ambito e limite del contributo unificato.

5. Disposizioni transitorie

L'articolo 265 del Testo unico prevede un regime tributario transitorio per i processi già instaurati e, precisamente, *“per i processi civili e amministrativi già iscritti a ruolo o per i quali è stato depositato il ricorso alla data del 1° marzo 2002”*.

La nuova disposizione stabilisce che la parte di un ‘processo’ già instaurato può avvalersi della disciplina del contributo unificato versando il cinquanta per cento dell’importo previsto. Deve quindi ritenersi superata la precedente disposizione transitoria che stabiliva una pluralità di scaglioni (20, 50 e 70 per cento) collegati alle diverse date di iscrizioni a ruolo delle cause.

Il medesimo articolo 265, al comma 2, prevede altresì che se la parte di un processo già instaurato si avvale del regime del contributo unificato *“Non si fa luogo al rimborso o alla ripetizione di quanto già pagato a titolo d’imposta di bollo, di tassa d’iscrizione a ruolo, di diritti di cancellerie, di diritti di chiamata di causa e di tassa fissa.”*.

Qualora, invece, nessuna delle parti in questione abbia esercitato la facoltà sopra precisata, si applicano le disposizioni vigenti relative all’imposta di bollo (comma 3, art. 265 Testo unico), con la conseguenza che non trovano applicazione le disposizioni del contributo unificato.

L'articolo 265 del Testo unico, al comma 6, recepisce la modifica introdotta alla legge 24 marzo 2001, n. 89, dal decreto legge 11 marzo 2002, n. 28, che stabilisce l’ esenzione dall’imposta di bollo, oltre che di altri oneri, per il processo in materia di equa riparazione iscritto a ruolo prima del 13 marzo 2002.

Le Direzioni regionali vigileranno sulla corretta applicazione delle presenti istruzioni.