

Roma, 6 agosto 2009

OGGETTO: Interpello - ART. 11, legge 27 luglio 2000, n. 212 – trattamento fiscale dei verbali di conciliazione nei procedimenti penali di fronte al Giudice di pace

Con l'interpello specificato in oggetto, concernente l'interpretazione del DPR 26 aprile 1986, n. 131, è stato esposto il seguente

Quesito

L'Ufficio del Giudice di Pace di ... chiede chiarimenti circa il trattamento tributario da applicare, ai fini dell'imposta di registro, ai verbali di conciliazione in sede penale nei procedimenti davanti al Giudice di Pace, rappresentando un'ampia casistica di fattispecie da analizzare, articolate nei quesiti di seguito indicati.

In particolare, chiede:

- 1) se sia soggetto a registrazione il verbale di udienza di procedimento penale che dichiara di non doversi procedere nei confronti dell'imputato per estinzione del reato, a seguito di remissione di querela, e che riporta la proposta e relativa accettazione di un accordo di carattere patrimoniale intervenuto fra le parti, il quale potrebbe aver influito sull'avvenuta conciliazione, ai sensi dell'articolo 29, commi 4 e 5, del D.Lgs. 28 agosto 2000, n. 274, con conseguente pronuncia del Giudice di Pace di non doversi procedere per intervenuta remissione di querela;
- 2) se il verbale di conciliazione in sede penale, che ha l'effetto della remissione della querela, ricada nell'ambito applicativo dell'articolo 2 della

Tabella, allegata al Testo Unico delle disposizioni concernenti l'imposta di registro, approvato con DPR 26 aprile 1986, n. 131 (di seguito TUR), in base al quale non sussiste l'obbligo della registrazione;

3) se agli accordi conciliativi in commento, qualora venga riconosciuta portata di carattere patrimoniale, si applichi, in ogni caso, l'esenzione di cui all'articolo 9, comma 9, della Legge 23 dicembre 1999, n. 488, in base alla quale *"Sono esenti dall'imposta di registro i processi verbali di conciliazione di valore non superiore a lire 100 milioni (Euro 51.645,69)"*;

4) il trattamento tributario applicabile alla sentenza di non doversi procedere ai sensi dell'articolo 35 del D.Lgs. 28 agosto 2000, n. 274, che dichiara l'estinzione del reato per intervenuta condotta riparatoria/risarcitoria del danno, fattispecie in cui non è previsto alcun recupero delle spese di giustizia a carico delle parti processuali.

Soluzione interpretativa prospettata dall'istante

In relazione ai singoli quesiti posti, l'interpellante formula le seguenti soluzioni interpretative.

Il verbale di udienza che dichiara di non doversi procedere nei confronti dell'imputato per estinzione del reato a seguito di remissione di querela, come pure il verbale di conciliazione nel procedimento penale, rivestono carattere processuale/procedurale e non risultano atti dell'autorità giudiziaria a contenuto definitivo. Ricadono, pertanto, nell'ambito applicativo dell'articolo 2 della Tabella, allegata al Testo Unico delle disposizioni concernenti l'imposta di registro, approvato con DPR 26 aprile 1986, n. 131 (di seguito TUR), con conseguente esclusione dall'obbligo della registrazione.

L'istante ritiene, inoltre, che qualsiasi atto, compreso il verbale di conciliazione in sede penale, non riconducibile specificamente all'elencazione tassativa degli atti giudiziari, di cui all'articolo 8 della Tariffa, parte I, del TUR,

vada ricompreso nel successivo articolo 9 della Tariffa stessa relativo agli *“atti diversi da quelli contemplati nella parte I della Tariffa, aventi per oggetto prestazioni di carattere patrimoniale”*. Fa presente, tuttavia, che qualora venga riconosciuto agli accordi conciliativi in argomento portata di carattere patrimoniale, va comunque riconosciuta l'esenzione di cui all'articolo 9, comma 9, della Legge 23 dicembre 1999, n. 488, trattandosi di conciliazione giudiziale intervenuta nell'ambito di un procedimento penale.

Parere della Direzione

Ai sensi dell'articolo 1, del decreto ministeriale 26 aprile 2001, n. 209, concernente la procedura di interpello, il contribuente, che intenda chiedere all'amministrazione finanziaria l'interpretazione di una disposizione normativa di natura fiscale, da applicare ai casi concreti e personali, è tenuto a presentare apposita istanza *“prima di porre in essere il comportamento o di dare attuazione alla norma”* (comma 2).

L'Agenzia delle Entrate, con circolare del 31 maggio 2001, n. 50, ha, altresì, chiarito che l'istituto dell'interpello è concepito *“in funzione dell'interesse dei contribuenti a conoscere l'indirizzo interpretativo dell'amministrazione finanziaria, allo scopo evidente di porsi al riparo o, comunque, di conoscere preventivamente gli esiti dell'attività di controllo”*.

La preventività dell'interpello rispetto al caso concreto e personale è un requisito immanente dell'istituto in argomento.

L'interpello presentato dall'istante espone astrattamente tutta una serie di problematiche di carattere generale relative ad una tipologia di atti genericamente rappresentati, senza che si faccia riferimento a fattispecie personali e concrete.

Per i suesposti motivi, l'interpello in esame è inammissibile (articolo 1, comma 1, lettera *b*) e comma 2, del D.M. n. 209 del 2001). Ciò nondimeno, si reputa opportuno esaminare nel merito la questione prospettata, rappresentando,

di seguito, un parere che non è produttivo degli effetti tipici dell'interpello, ma rientra nell'attività di consulenza giuridica secondo le modalità illustrate con la circolare del 18 maggio 2000, n. 99.

Si osserva, preliminarmente, che la tassazione di un atto rientra nella specifica competenza degli uffici locali dell'Agenzia delle Entrate, in quanto solo detti uffici - sulla base del contenuto intrinseco dell'atto presentato per la registrazione e, quindi, degli effetti giuridici che esso produce - sono deputati a stabilire il criterio di tassazione da applicare e a quantificare l'imposta da versare.

In ogni caso, esaminata la questione sulla base della documentazione fornita dall'istante, la scrivente espone le valutazioni di carattere generale, per l'inquadramento fiscale delle fattispecie prospettate. L'ufficio delle entrate, competente per la registrazione, valuterà in concreto la rispondenza degli atti ai principi di seguito esposti.

Ciò premesso, si osserva che il presupposto per l'applicazione dell'imposta di registro agli atti giudiziari ed il conseguente obbligo di registrazione in termine fisso vanno ricercati nel combinato disposto degli articoli 37 del TUR e 8 della Tariffa, parte I, allegata allo stesso.

Ai sensi dell'articolo 37 del TUR sono soggetti all'imposta di registro *“gli atti dell'autorità giudiziaria in materia di controversie civili che definiscono anche parzialmente il giudizio (...) anche se al momento della registrazione siano stati impugnati o siano ancora impugnabili, salvo conguaglio o rimborso in base a successiva sentenza passata in giudicato; alla sentenza passata in giudicato sono equiparati l'atto di conciliazione giudiziale e l'atto di transazione stragiudiziale in cui è parte l'amministrazione dello Stato”*.

L'articolo 8 della Tariffa, parte I, del TUR, alle lettere dalla a) alla g), contiene un'elencazione tassativa dei suddetti atti, soggetti a registrazione in termine fisso, individuando altresì la relativa imposta.

Dall'esame tipologico di tali atti è dato argomentare che non tutti i provvedimenti emessi dall'Autorità Giudiziaria devono essere assoggettati a tassazione, ma esclusivamente quelli che intervengono nel merito del giudizio.

E' il caso di precisare, inoltre, che sono da assoggettare a registrazione non soltanto le sentenze del giudice civile, ma anche quelle del giudice penale o speciale quando, nello statuire in materia di controversie civili, assumono perciò stesso rilevanza agli effetti dell'imposta di registro (*cf.* circolare del 10 giugno 1986, n. 37).

L'articolo 37 del TUR, inoltre, equipara agli atti giudiziari anche gli atti di conciliazione giudiziale. Tali atti, pertanto, concorrono a determinare l'imposta definitivamente dovuta sulle sentenze cui si riferiscono e, quindi, possono dar luogo a conguagli o a rimborsi con riferimento alla tassazione in precedenza operata sulle sentenze medesime (*cf.* Circolare del 10/06/1986 n. 37).

Detto orientamento interpretativo deriva dalla considerazione che, in materia di controversie civili, la tassazione degli atti dell'Autorità Giudiziaria ricomprende tutti quegli atti che, definendo, anche parzialmente il giudizio, abbiano la concreta potenzialità di incidere sulla situazione giuridica dei soggetti stessi (*cf.* risoluzione 3 giugno 1991 prot. n. 310106; circolare 9 maggio 2001, n. 45/E). La sussistenza dell'obbligo di registrazione inerisce alla natura della questione processuale trattata che deve riguardare pretese civilistiche anche se fatte valere nell'ambito del processo penale (*cf.* Circolare del 07 aprile 1997 n. 100).

Quanto sopra premesso, con riferimento alle problematiche poste nel caso in esame, occorre pertanto valutare in quali casi la conciliazione giudiziale e gli altri provvedimenti emessi dal Giudice di Pace nell'ambito del processo penale, definendo controversie di natura civilistica, assumono perciò stesso rilevanza agli effetti dell'imposta di registro.

In proposito, si fa presente che la conciliazione giudiziale *ex* articolo 29, commi 4 e 5, del D.lgs. 274 del 2000 produce, sul piano processuale, l'effetto tipico della remissione della querela o di rinuncia al ricorso, che dovrà essere accettata dall'imputato; conseguentemente, il processo si concluderà per estinzione del reato *ex* articolo 469 c.p.p. La conciliazione viene sancita con la

sentenza di non doversi procedere (articolo 529 c.p.p.). Tale atto è riconducibile all'articolo 2 della Tabella, allegata al TUR che ricomprende gli "*Atti, diversi da quelli espressamente contemplati nella parte prima della tariffa, dell'autorità giudiziaria in sede civile e penale...*", non soggetti all'obbligo della registrazione.

Nel caso in esame, quindi, per quanto riguarda il verbale di udienza che dichiara di non doversi procedere nei confronti dell'imputato per estinzione del reato a seguito di remissione di querela, avendo tale atto carattere meramente procedurale e non decisorio, non è soggetto all'obbligo di registrazione ai sensi dell'articolo 2 della tabella allegata al TUR.

Differente è, invece, il trattamento fiscale della conciliazione, nell'ambito del processo penale, che contenga anche accordi di natura patrimoniale intercorsi tra le parti.

Con riferimento a tale fattispecie, occorre in primo luogo considerare se il rimettente la querela si sia costituito parte civile o meno (articolo 23 D.lgs. 274 del 2000).

Nel primo caso, l'accordo patrimoniale intervenuto tra le parti per le restituzioni e il risarcimento del danno (articolo 77 c.p.p.), definendo (anche solo parzialmente) la causa civile innestata nel processo penale, è soggetta a registrazione in termine fisso, in quanto rientra nell'ambito applicativo degli articoli 37 del TUR e 8 della Tariffa, parte I allegata allo stesso.

Pertanto, con riferimento al caso di specie, sulla base del contenuto intrinseco dell'atto, se la conciliazione giudiziale intervenuta in un procedimento penale, per effetto della costituzione di parte civile, ha la funzione di definire una controversia di natura civilistica, come nel caso di accordo patrimoniale per il risarcimento del danno, assume rilevanza agli effetti dell'imposta di registro, ai sensi dell'articolo 37 del TUR.

Al di fuori di tale ambito, qualsiasi accordo di natura patrimoniale intervenuto tra le parti non avrà alcuna funzione definitoria del giudizio in corso, rientrando eventualmente nella categoria degli *"atti aventi ad oggetto prestazioni a contenuto patrimoniale"*, ai sensi della norma residuale, contenuta nell'articolo 9 della Tariffa, parte I, allegata al TUR.

L'articolo 9, comma 9, della Legge 23 dicembre 1999, n. 488 (Finanziaria 2000) ha introdotto un particolare regime di esenzione fiscale per gli atti di conciliazione, stabilendo che *"Sono esenti dall'imposta di registro i processi verbali di conciliazione di valore non superiore a lire 100 milioni (Euro 51.645,69)"*.

La norma esentativa citata, tuttavia, riguarda i verbali, di carattere giudiziale, che statuiscono la conciliazione tra le parti dinanzi ad un giudice, nell'ambito di un processo.

Per quanto riguarda, invece, i verbali di conciliazione in sede non contenziosa davanti al Giudice di Pace risulta applicabile l'articolo 46 della legge 21 novembre 1991, n. 374, in forza del quale *"le cause e le altre attività conciliative in sede non contenziosa il cui valore non eccede la somma di euro 1.033,00 e gli atti e i provvedimenti ad essi relativi sono soggetti soltanto al pagamento del contributo unificato, secondo gli importi previsti dall'articolo 13, del Testo Unico di cui al DPR 30 maggio 2002, n. 115 e successive modificazioni"*. Dalla predetta formulazione deriva che le cause e le altre attività conciliative in sede non contenziosa, di valore non eccedente 1.033,00 euro, sono esenti dall'imposta di registro e di bollo.

Da quanto sopra, consegue che le due norme hanno ambiti applicativi distinti: l'articolo 46 sancisce l'esenzione dall'imposta di registro e di bollo per le cause e le altre attività conciliative in sede non contenziosa, con l'assoggettamento al solo contributo unificato, ed è applicabile ai processi verbali di conciliazione in sede non contenziosa del Giudice di Pace. L'articolo 9 della Legge n. 488 del 1999, invece, riguarda i verbali, di carattere giudiziale, che

statiscono la conciliazione tra le parti dinanzi ad un giudice, nell'ambito di un processo.

Da ultimo, per quanto concerne il caso della sentenza di non doversi procedere ai sensi dell'articolo 35 del D.Lgs. 274 del 2000, che dichiara l'estinzione del reato per intervenuta condotta riparatoria/risarcitoria del danno, la scrivente ritiene che la sentenza in oggetto non definisce il merito del giudizio, ma dichiara l'estinzione del reato e quindi il non luogo a procedere.

Fermo restando che la sussistenza dell'obbligo di registrazione inerisce alla natura della questione processuale trattata, che deve riguardare pretese civilistiche, anche se fatte valere nell'ambito del processo penale, si precisa, con riferimento al caso in esame, che la sentenza ex articolo 35 del D.Lgs. 274 del 2000 non si sostanzia in un provvedimento di condanna, ma si limita a dichiarare la improcedibilità dell'azione penale essendo subentrata una causa estintiva del reato per il verificarsi di una condotta riparatoria e/o risarcitoria.

Al riguardo, si osserva che, in diverse occasioni, è stato precisato che non rientrano nell'ambito applicativo del combinato disposto degli articoli 37 del TUR ed 8 della Tariffa parte prima allegata allo stesso TUR, gli atti processuali che dichiarano l'estinzione del processo. Detto orientamento interpretativo deriva dalla considerazione che la tassazione degli atti dell'Autorità giudiziaria in materia di controversie civili attiene a quegli atti che, definendo, anche parzialmente il giudizio, abbiano la concreta potenzialità di incidere sulla situazione giuridica dei soggetti (*cf.* risoluzione 3 giugno 1991 prot. n. 310106; circolare 9 maggio 2001, n. 45/E).

Con riferimento al caso di specie, si osserva che la sentenza che dichiara l'estinzione del reato, ai sensi dell'articolo 35 del D.Lgs. 274 del 2000, si limita a prendere atto di una condotta riparatoria/risarcitoria, avvenuta al di fuori del processo e quindi non formalizzata nella sentenza di rito. Ciò si evince dal fatto che la sentenza ex articolo 35 del D.Lgs. 274 del 2000 non si sostanzia né in un

provvedimento di condanna, né di accertamento nei confronti delle parti, ma *“dichiara (...) estinto il reato, enunciandone la causa nel dispositivo”*.

Ne consegue che il provvedimento in parola non avendo natura definitiva del giudizio non è soggetto all'obbligo di registrazione, ai sensi dell'articolo 2 della Tabella, allegata TUR.

Le Direzioni Regionali vigileranno affinché i principi enunciati nella presente risoluzione vengano applicati con uniformità.