

CAMERA CIVILE
DEGLI AVVOCATI DI
PORDENONE



CAMERA DEGLI
AVVOCATI TRIBUTARISTI
DEL FRIULI-VENEZIA GIULIA

CAFFÈ GIURIDICO 18.02.2019
LA TASSAZIONE DEGLI ATTI
GIUDIZIARI

Una foresta di prelievi fiscali

Cosa paga un avvocato?

Contributo unificato (art. 13 D.P.R. 115/2002)

Anticipazione spese di notifica (art. 30 D.P.R. 115/2002) → la «famosa» marca da € 27,00

Diritti di notifica (art. 34 D.P.R. 115/2002) → la marca sulle notifiche in proprio a mezzo del servizio postale (ma anche tramite U.N.E.P.)

Indennità di trasferta dell'Ufficiale Giudiziario

Diritti di copia e di certificato (art. 40 D.P.R. 115/2002)

Imposta di bollo (nell'arbitrato)

Imposta di registro

C'è qualcuno di bravo che ci costruisce sopra un rap?

Volevi solo soldi, soldi (cit.)

Vi ricordate?

- ✓ Che differenza c'è tra imposte e tasse?

RISPOSTA:

imposta è quella parte della ricchezza privata che i cittadini di uno stato, o coloro che vi risiedono, devono cedergli per la soddisfazione dei bisogni pubblici di ordine generale;

tassa è la somma che si paga in corrispettivo di una prestazione che, pur recando a tutti i consociati un vantaggio indistinto, ne reca uno particolare e distinto a coloro che ne profittano.

L'imposta è pagata per la soddisfazione dei bisogni collettivi d'indole generale (difesa esterna, sicurezza pubblica, ecc.), di cui non è possibile precisare la quantità consumata da ciascun contribuente; la tassa invece è la contro-prestazione che i cittadini pagano allo Stato per una prestazione, da loro stessi individualmente richiesta, di servizi degli enti pubblici.

Una prima differenza concettuale

Nonostante la proliferazione terminologica, si può affermare che:

hanno natura di TASSA

contributo unificato (cfr. art. 18 D.P.R. 115/2002),
anticipazione spese di notifica, diritti di notifica, spese di
trasferta, diritti di copia e di autentica, imposta di bollo.

*Perché con quel nomen iuris l'imposta di bollo è una
tassa?*

Perché colpisce un atto o un documento, per il quale,
prima o dopo, è richiesto l'intervento della P.A. per
rendere un apposito servizio.

Una prima differenza concettuale

Nonostante la proliferazione terminologica, si può affermare che:

ha natura di **IMPOSTA**

l'imposta di Registro

perché incide sulla capacità contributiva manifestata dal contenuto dell'atto giudiziale.

Imposta di Registro – D.P.R. 131/1986 cd. TUR

- Art. 37 TUR: Atti dell'autorità giudiziaria
- Natura: imposta
- Presupposto: manifestazione di ricchezza sottostante al diritto accertato in giudizio.
- Soggetti obbligati a richiedere la registrazione (art. 10 TUR): cancellieri.

Perché i cancellieri sono così solerti nel richiedere la registrazione?

Perché ex art. 57 TUR sono solidalmente responsabili del pagamento dell'imposta sugli atti che hanno ricevuto.

Imposta di Registro – D.P.R. 131/1986 cd. TUR

Per la tassazione degli atti dell'autorità giudiziaria nel TUR vi sono **due punti cardinali**:

- **Art. 37 TUR**
- **Art. 8 Tariffa1**

senza mai dimenticare:

- **Art. 40 TUR sull'alternatività IVA/Registro**

Imposta di Registro – Art. 37 TUR

Atti della Autorità Giudiziaria

→ atti ... in materia civile che definiscono anche parzialmente il giudizio;

→ decreti ingiuntivi esecutivi

→ provvedimenti che dichiarano efficaci nello Stato sentenze o lodi arbitrali stranieri.

Imposta di Registro – Art. 37 TUR

DOMANDA:

Se la sentenza/decreto/provvedimento è impugnato, è ugualmente dovuta l'imposta di registro?

RISPOSTA:

Sì. La capacità contributiva si è manifestata e viene tassata. Se il provvedimento viene impugnato e la statuizione modificata, l'imposta già corrisposta si considera come acconto.

Imposta di Registro – Art. 37 TUR

ATTENZIONE!

Se alla fine della sequela di impugnazioni emerge che l'imposta di registro pagata eccede la giusta misura, definita con la sentenza passata in giudicato, vi è titolo per richiedere il rimborso,

MA

ex art. 77 TUR entro il **termine di decadenza** di 3 anni dal passaggio in giudicato.

Imposta di Registro – Art. 8 Tariffa1

Cosa contiene?

L'indicazione delle aliquote, fissa o proporzionale, da applicare ai singoli provvedimenti.

Si compone di:

- 2 commi: 1 e 1-bis
- 7 casi: da a) a g)
- 3 Note: I, II, II-bis

Imposta di Registro – Art. 8 Tariffa1

Comma 1

→ «atti dell'autorità giudiziaria, ordinaria e speciale in materia di controversie civili».

Comma 1-bis

→ «atti del Consiglio di Stato e dei [T.A.R.]»

Imposta di Registro – Art. 8 Tariffa1

Il comma 1, oltre a riecheggiare le definizioni di cui all'art. 37 TUR, comprende tra gli atti che definiscono anche parzialmente il giudizio, anche:

→ «*provvedimenti di aggiudicazione*»

→ «*provvedimenti ... di assegnazione*»

→ gli uni e gli altri «*anche in sede di scioglimento di comunioni*»

Imposta di Registro – Art. 8 Tariffa1

Nota I

Vale per i decreti ingiuntivi esecutivi.

Se emessi in sostituzione di altro decreto divenuto inefficace ex art. 644 c.p.c. (mancata notifica entro 60 gg se in Italia o 90 gg se all'estero), scontano l'imposta in misura fissa → euro 200,00

Imposta di Registro – Art. 8 Tariffa1

Nota II

Richiama il noto principio di alternatività
IVA/Registro

Se l'atto reca la condanna al pagamento di
somme riferite ad operazioni assoggettate
ad IVA, si sconta l'imposta di registro in
misura fissa → euro 200,00

Imposta di Registro – Art. 8 Tariffa1

Nota II-bis

... coming soon ...

Imposta di Registro – Art. 8 Tariffa1

Lett. a)

Atti «recanti trasferimento o costituzione di diritti reali su beni immobili o su unità da diporto ovvero su altri beni o diritti»

Valgono le aliquote previste:

→ dall'art. 1 Tariffa1 per i beni immobili;

→ dall'art. 7 Tariffa1 per le unità da diporto

→ dall'art. 2 Tariffa1 per i beni diversi dagli immobili e dalle unità da diporto:

- aliquota generale **3%**,
- se allo Stato, enti pubblici territoriali, consorzi e comunità montane **euro 200,00**

Imposta di Registro – Art. 8 Tariffa1

Lett. a)

Atti «recanti trasferimento o costituzione di diritti reali su beni immobili o su unità da diporto ovvero su altri beni o diritti»

Art. 1 Tariffa1 per i beni immobili:

- immobili in genere 9%
- case di abitazioni, non di lusso, prima casa 2%
- terreni agricoli trasferiti a soggetti non I.A.P. 15%
- case di abitazioni, non di lusso, trasferite a società di leasing, se utilizzatore ha requisiti prima casa 1,5%

Imposta di Registro – Art. 8 Tariffa1

Nota II-bis

I provvedimenti che accertano l'usucapione di beni immobili o di diritti reali di godimento sui medesimi sono soggetti all'imposta prevista dall'art. 1 Tariffa1

Imposta di Registro – Art. 8 Tariffa1

Let. a)

Atti «recanti trasferimento o costituzione di diritti reali su beni immobili o su unità da diporto ovvero su altri beni o diritti»

Art. 7 Tariffa1 per unità da diporto:

→natanti, fino a 6 m	euro	71,00
→natanti, oltre 6 m	euro	142,00
→imbarcazioni, fino a 8 m	euro	404,00
→imbarcazioni, $8 < x < 12$ m	euro	607,00
→imbarcazioni, $12 < x < 18$ m	euro	809,00
→imbarcazioni, oltre 18 m	euro	1.011,00
→navi	euro	5.055,00

Imposta di Registro – Art. 8 Tariffa1

Lett. b)

Atti «recanti condanna al pagamento di somme o valori, ad altre prestazioni o alla consegna di beni di qualsiasi natura»

Aliquota

3%

dell'importo oggetto di condanna, non del petitum iniziale.

La Corte Costituzionale, con sentenza 3-11 giugno 2003, n. 202, ha dichiarato l'illegittimità costituzionale della presente lettera, nella parte in cui non esenta dall'imposta ivi prevista i provvedimenti emessi in applicazione dell'art. 148 cod. civ. nell'ambito dei rapporti fra genitori e figli

Se l'operazione sottostante è soggetta ad IVA, in forza della Nota II, l'imposta di registro si applica in termine fisso di **euro 200,00**

Se la condanna riguarda più debitori in solido, la base imponibile è unica.

Se la condanna è distinta tra i debitori, vi saranno tante basi imponibili quante sono le specifiche condanne.

Imposta di Registro – Art. 8, comma 1, lett. b), Tariffa1

FOCUS

Decreti ingiuntivi esecutivi

- Presupposto d'imposta è l'esecutività, non la concreta messa in esecuzione
- Aliquota **3%** dell'importo oggetto di condanna (salvo se l'operazione è soggetta ad IVA, **euro 200,00**)
- L'opposizione a decreto ingiuntivo costituisce prosecuzione del procedimento iniziato in via monitoria, per cui opera il meccanismo secondo cui l'imposta di registro versata nella fase antecedente si considera come acconto del definitivo dovuto (con eventuale rimborso da richiedere entro il termine ex art. 77 TUR).
- al d.i. è equiparata l'ordinanza ex art. 186-bis c.p.c.;
- per l'ordinanza ex art. 186-ter c.p.c., se dichiarata esecutiva, si applica la lett. b); se non è esecutiva, non è soggetta a registrazione in termine fisso.

Imposta di Registro – Art. 8, comma 1, lett. b), Tariffa1

FOCUS

Decreti ingiuntivi esecutivi

→d.i. su spese condominiali sconta sempre aliquota 3%;

→d.i. fondato su fattura, con condanna al pagamento degli interessi ex D.Lgs. 231/2002: euro 200,00 sul capitale e 3% su interessi di mora, perché operazione esclusa da IVA ex art. 15 D.P.R. 633/1972 [Così Circ. 34/E/2001 e Cass. 12906/2007; contra CTR Lazio, sez. Latina, sent. 391/18/2018]

Ma ...

→d.i. richiesta da banca, per recupero di capitale e interessi (anche di mora): imposta fissa euro 200,00 perché il mutuo è operazione esente IVA (art. 10, comma I, lett. a) D.P.R. 633/1972) e gli interessi sono accessori (Cass. 2696/2003)

Però ...

→Cass. 21775/2014 e 27304/2017, nel medesimo caso, dichiara legittima la tassazione al 3% degli interessi di mora, mentre quelli corrispettivi del capitale dato a mutuo sono attratti alla disciplina del capitale (euro 200 perché operazione assoggettata ad Iva, ancorché esente ex art. 10 D.P.R. 633/1972)

→d.i. su cambiale: se azione cambiaria astratta imposta **3%**; se si dimostra che il rapporto causale è operazione soggetta ad IVA, si applica l'imposta in misura fissa (**euro 200,00**)

Imposta di Registro – Art. 8, comma 1, lett. b), Tariffa1

FOCUS

Decreti ingiuntivi esecutivi

→d.i. contro debitore e fideiussore: base imponibile unica, perché unica è la condanna

Ma

→azione di regresso del fideiussore contro il debitore sconta sempre l'aliquota del 3%, anche se il debito principale è operazione soggetta ad IVA ed anche se il rapporto tra debitore e garante è operazione soggetta ad IVA (es. polizza fideiussoria) (Ris. 22/E/2017; Cass. 20266/2015).

Si individuano quindi distinti rapporti: (i) creditore-debitore principale; (ii) creditore-garante escusso; (iii) garante-debitore principale: qui il garante non fa valere un corrispettivo per la prestazione del servizio di garanzia, bensì aziona i diritti del creditore cui si è surrogato.

Imposta di Registro – Art. 8, comma 1, lett. b), Tariffa1

FOCUS

Decreti o sentenze ottenuti sulla base di atti non registrati

Se il titolo (atto o contratto), sulla cui base si fonda la domanda giudiziale accolta, è soggetto a registrazione in termine fisso e non è stato registrato, in sede di registrazione della sentenza viene tassato anche il titolo – c.d. Tassa di titolo (**art. 22 TUR**), con sanzioni conseguenti.

Se il titolo non è soggetto a registrazione in termine fisso (**atto formato mediante corrispondenza**), viene tassata la parte di atto non ancora eseguita, senza sanzioni.

Naturalmente, la Tassa di titolo sconta l'aliquota specificamente prevista dalla Tariffa1 per il relativo atto o contratto.

Imposta di Registro – Art. 8 Tariffa1

Lett. c)

Atti «di accertamento di diritti a contenuto patrimoniale»

Aliquota

1%

→ Cass. 22148/2017: sentenza di scioglimento della comunione ereditaria, che individua la massa da dividere e le quote dei dividendi, senza procedere alla divisione;

→ Cass. 6687/2016: sentenza che accerta l'obbligo del terzo ex art. 548 c.p.c.

Imposta di Registro – Art. 8, comma 1, lett. c), Tariffa1

FOCUS

Fallimenti – Stato passivo

→ *decreto di esecutività dello stato passivo*: è atto di accertamento di diritti a contenuto patrimoniale, assoggettato ad aliquota 1%;

→ opposizione allo stato passivo: la sentenza che definisce la causa accerta diritti a contenuto patrimoniale, per cui aliquota 1%

Ma

Quid iuris se l'opposizione concerne un'operazione soggetta ad IVA?

Imposta di Registro – Art. 8, comma 1, lett. c), Tariffa1

FOCUS

Fallimenti – Stato passivo

Quid iuris se l'opposizione concerne un'operazione soggetta ad IVA?

Per lungo tempo è stata operata una lettura restrittiva della Nota II (alternatività IVA/Registro), perché il dato testuale la limitava alla sola ipotesi della condanna di cui alla lett. b) ed al comma 1-bis.

La Nota II veniva quindi letta come un'agevolazione suscettibile di stretta interpretazione.

E poi venne la Corte Costituzionale ...

Imposta di Registro – Art. 8, comma 1, lett. c), Tariffa1

FOCUS

Fallimenti – Stato passivo

Corte Costituzionale, sent. 177/2017

La C.Cost. osserva che i provvedimenti di cui alla lettera b) sono titoli che legittimano la successiva azione esecutiva singolare contro il debitore.

Nel fallimento, la sentenza, che dirime l'opposizione allo stato passivo, è il titolo che legittima il creditore a partecipare al concorso.

Data l'identità di funzioni, è costituzionalmente illegittima la lett. c) *«nella parte in cui assoggetta all'imposta di registro proporzionale, anziché in misura fissa, anche le pronunce che definiscono i giudizi di opposizione allo stato passivo del fallimento con l'accertamento di crediti derivanti da operazioni soggette ad IVA»*

Imposta di Registro – Art. 8, comma 1, lett. c), Tariffa1

FOCUS

Fallimenti – Stato passivo

Decreti di approvazione dei piani di riparto:

- sono soggetti a registrazione?
- Quanto si paga?

Dipende.

Imposta di Registro – Art. 8, comma 1, lett. c), Tariffa1

FOCUS

Fallimenti – Stato passivo

Decreti di approvazione dei piani di riparto (d.p.d.r.):

- d.p.d.r. approvato senza modifiche o osservazioni: non definisce giudizio, per cui non si registra;
- d.p.d.r. con modifiche proposte e recepite senza contestazioni: non definisce giudizio, per cui non si registra;
- d.p.d.r. che compone contrasti respingendo le istanze: definisce giudizio, si registra e si paga euro 200,00 (vedasi lett. e)). Idem vale per declaratorie di inammissibilità;
- d.p.d.r. che compone contrasti accogliendo le istanze: definisce giudizio, si registra e si paga 1% (lett. c)).

Imposta di Registro – Art. 8 Tariffa1

Lett. d)

Atti «non recanti trasferimento, condanna o accertamento di diritti a contenuto patrimoniale»

Aliquota fissa **euro 200,00**

Esempio: sentenza dichiarativa di fallimento

Imposta di Registro – Art. 8 Tariffa1

Lett. e)

Atti «che dichiarano la nullità o pronunciano l'annullamento di un atto, ancorché portanti condanna alla restituzione di denaro o di beni, o la risoluzione di un contratto»

Aliquota fissa

euro 200,00

Esempio: azione revocatoria ex art. 2901 cod. civ.

Ma

In caso di revocatoria fallimentare di pagamenti in periodo sospetto, si applica la lett. b), perché sorge un immediato obbligo restitutorio.

Imposta di Registro – Art. 8 Tariffa1

Lett. e)

È considerata norma speciale di stretta interpretazione (Cass. 19813/2017), per cui l'imposta in misura fissa si applica solo se la «*condanna alla restituzione di denaro o beni, o la risoluzione di un contratto [sono disposte] in funzione meramente restitutoria e di ripristino della situazione patrimoniale anteriore (Cass. n. 4537 del 2009, Cass. n. 21160 del 2005)*».

Se vi è contestuale condanna al risarcimento del danno, su tale capo della sentenza si applica la lett. b) con conseguente aliquota al 3%.

Imposta di Registro – Art. 8 Tariffa1

Lett. f)

Atti «aventi per oggetto lo scioglimento e la cessazione degli effetti civili del matrimonio o la separazione personale dei coniugi, ancorché condanne al pagamento di assegni o attribuzioni di beni patrimoniali, già facenti parte di comunione fra i coniugi; modifica di tali condanne o attribuzioni»

Aliquota fissa

euro 200,00

Disposizione inapplicabile in forza dell'art. 19, legge 74/1987 (C.Cost. 154/1999).

Imposta di Registro – Art. 8 Tariffa1

Lett. g)

Atti «di omologazione»

Aliquota fissa

euro 200,00

Esempio: sentenza di omologa di concordato preventivo, anche con *cessio bonorum*, perché l'omologa non produce trasferimento di beni all'assuntore (evento che si realizza solo in seguito).

Attenzione: nel concordato fallimentare con terzo assuntore ex art. 124 l.fall. l'omologa produce immediati effetti traslativi, con conseguente applicazione della lett. a).

ATTI ESENTI

La Tabella allegata al TUR contiene un elenco di atti giudiziari, per i quali non vi è obbligo di chiedere la registrazione:

→ atti della Corte Costituzionale, della Corte dei Conti, del Consiglio di Stato, dei T.A.R. (tranne art. 8, comma 1-bis, Tariffa 1), delle C.T.P. e C.T.R.; atti del contenzioso elettorale e procedimenti disciplinari; procure alle liti (art. 2 Tabella)

→ atti, documenti e provvedimenti in materia di lavoro, previdenza e assistenza obbligatorie (L. 533/1973) e in materia locatizia (art. 57 L. 392/1978 entro euro 309,87) (art. 10 Tabella)

ATTI ESENTI

LEGISLAZIONE SPECIALE

Oltre alla Tabella vi sono numerose disposizioni che esentano specifici atti giudiziari:

→ atti del processo e decisioni in tema di opposizione all'ordinanza ingiunzione: ex art. 6, comma 13, D.Lgs. 150/2011, salvo l'obbligo di versamento del contributo unificato e della marca da euro 27,00, vi è l'esenzione da ogni altra tassa e imposta;

→ i processi verbali di conciliazione di valore non superiore ad euro 51.645,69 sono esenti da imposta di registro ex art. 9, comma 9, L. 488/1999;

→ cause ed attività conciliative in sede non contenziosa del Giudice di Pace, il cui valore non ecceda euro 1.033 ex art. 46 L. 374/1991 (cfr. art. 10 Tabella sull'attività dei conciliatori). Tale disposizione è stata interpretata in modo restrittivo, limitando l'esenzione alla sola fase avanti al G.d.P. e non anche alla successiva fase di appello avanti al Tribunale. Più di recente Cass. 16310/2014 e, sulla scia, la Ris. 97/E/2014 hanno esteso l'esenzione a tutto il procedimento (attesa appunto l'esiguità del valore della lite);

ATTI ESENTI

LEGISLAZIONE SPECIALE

segue

→atti, documenti e provvedimenti relativi alle procedure di adozione ed affidamento di minori ex art. 82 L. 183/1983;

→atti, documenti e provvedimenti relativi al procedimento di scioglimento o di cessazione degli effetti civili del matrimonio e quelli relativi al procedimento di separazione personale dei coniugi ex art. 19, L. 74/1987, come corretto da C.Cost. 154/1999.

Anche qui l'esenzione era stata interpretata in via restrittiva, in quanto la Cassazione con orientamento costante riteneva che *«l'esenzione non opera quando si tratti di atti o accordi ... soltanto occasionalmente generati»*. Con la degiurisdizionalizzazione ex D.L. 132/2014 si è superata tale distinzione, invero speciosa.

ATTI ESENTI

PER PRASSI AMMINISTRATIVA

Oltre alle disposizioni di legge, l'Agenzia delle Entrate ha stabilito in via amministrativa alcune esenzioni:

→sentenze che dichiarano l'incompetenza territoriale o funzionale (Circ. 45/E/2001; Ris. 332/E/2007);

→provvedimenti che dichiarano l'estinzione del giudizio per inattività delle parti o per rinuncia agli atti accettata da controparte, anche con liquidazione delle spese (Ris. 263/E/2007);

→opposizioni all'irrogazione di sanzioni amministrative anche per gradi successivi al primo, già esente ex art. 6, comma 13, D.Lgs. 150/2011(Ris. 408/E/2008).

GRAZIE A TUTTI!