



Ministero della Giustizia

DIPARTIMENTO PER GLI AFFARI DI GIUSTIZIA
DIREZIONE GENERALE DEGLI AFFARI INTERNI
UFFICIO I
REPARTO I- SERVIZI RELATIVI ALLA GIUSTIZIA CIVILE

Al sig. Presidente della Corte Suprema di cassazione
al sig. Presidente del Tribunale superiore delle acque pubbliche

ai sigg. Presidenti di Corte di appello

ai sigg. Presidenti di Tribunale

LORO SEDI

e, p.c.

Al Gabinetto del Ministro

All'Ispettorato generale
(rif. prot. IGE 11659/2019)

Al Capo Dipartimento per gli affari di giustizia

Oggetto: imposta di registro su sentenze di rigetto e su provvedimenti di rigetto dell'opposizione a decreto ingiuntivo.
Rif. prot. DAG n. 162258.E del 13.08.2019, prot. 212943.U del 30.12.2020 e prot. 60160.E del 22.03.2021

Con la nota indicata in epigrafe, l'Ispettorato generale ha rappresentato che nel corso dell'attività ispettiva è stato riscontrato che alcuni Uffici del Giudice di Pace non trasmettono all'Agenzia delle entrate, per la relativa registrazione, le sentenze di rigetto.

In molti casi la mancata registrazione dei provvedimenti di rigetto si baserebbe su indicazioni fornite da alcuni uffici territoriali dell'Agenzia delle entrate (che peraltro avrebbero avuto diffusione su tutto il territorio nazionale), che si porrebbero in contrasto con le circolari o le risoluzioni adottate dalla Direzione centrale normativa e contenzioso della stessa Agenzia.

Poiché, come noto, la materia dell'imposta di registro rientra nella competenza funzionale dell'Agenzia delle entrate e considerato, peraltro, che la problematica in esame scaturisce da un contrasto di posizioni tra uffici diversi della stessa Agenzia, questa Direzione generale, con nota n. prot. DAG 212943.U del 30.12.2020, ha proposto formale interpello alla Divisione contribuenti dell'Agenzia dell'entrate volto a chiarire se siano da sottoporre ad

imposta di registro i provvedimenti di rigetto adottati dall'autorità giudiziaria, ivi compresi quelli che dispongono il rigetto di una opposizione a decreto ingiuntivo.

A tale interpello l'Agenzia delle entrate ha risposto con nota prot. 75690 del 22.03.2021, con la quale sono stati forniti i chiarimenti richiesti.

Ciò posto, prima di passare ad analizzare nello specifico la tassazione dei provvedimenti di rigetto emessi dall'autorità giudiziaria, questa Direzione generale ritiene utile riepilogare le principali risoluzioni adottate dall'Agenzia delle entrate in tema di imposta di registro, anche in considerazione del perdurare delle incertezze riscontrate dall'organo ispettivo.

Circolare n. 45 del 9 maggio 2001 dell'Agenzia delle entrate avente ad oggetto la "Registrazione dei decreti dichiarativi della incompetenza territoriale".

Nella citata circolare, la Direzione centrale normativa e contenzioso dell'Agenzia delle entrate ha precisato che *"gli atti dell'autorità giudiziaria soggetti a registrazione in termine fisso sono regolati dall'articolo 37 del testo unico (d.P.R. n. 131 del 1986) e dall'articolo 8 della tariffa, parte prima, dello stesso. Il combinato disposto dei due articoli consente di individuare tra gli atti dell'autorità giudiziaria in materia di controversie civili quelli che assumono rilevanza agli effetti dell'imposta di registro, in quanto definiscono anche parzialmente il giudizio e vengono assoggettati al tributo anche se sono impugnati o impugnabili. L'articolo 8 della tariffa parte prima del testo unico, alle lettere dalla a) alla g), reca una elencazione tassativa degli atti soggetti a registrazione, individuando altresì la relativa imposta. Dall'esame tipologico di tali atti è dato argomentare che non tutti i provvedimenti – né tantomeno quelli di rito – emessi dall'Autorità Giudiziaria devono essere assoggettati a tassazione, ma esclusivamente quelli che intervengono nel merito del giudizio... Da quanto precisato risulta, infine, ininfluente ai fini fiscali distinguere le ipotesi in cui il provvedimento con il quale il giudice pronuncia l'incompetenza territoriale (articolo 38 del c.p.c.) abbia valore di sentenza, di ordinanza o di decreto; le declaratorie di "incompetenza per territorio" pronunciate dal giudice, infatti, non sono da sottoporre alla formalità della registrazione in quanto non rivelano un contenuto definitivo analogo a quello riferibile alle fattispecie elencate al citato art. 8."*

Dunque, sulla base di tale circolare, non sono soggette all'obbligo di registrazione le pronunce che dichiarano l'incompetenza per territorio.

Risoluzione n. 263/E del 21 settembre 2007 dell'Agenzia delle entrate in merito all'obbligo di registrazione dell'ordinanza dichiarativa dell'estinzione del giudizio a seguito di rinuncia agli atti ex art. 306 c.p.c.

Con la risoluzione n. 263/E del 2007, L'Agenzia delle entrate affronta il tema della tassazione dei provvedimenti che dichiarano l'estinzione del giudizio, precisando 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, ai sensi degli articoli 306 e 307 c.p.c., 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 (cfr. risoluzione 3 giugno 1991 prot. n. 310106; circolare 9 maggio 2001, n. 45/E). La rinuncia agli atti del giudizio consiste nell'espressa dichiarazione della parte che ha intrapreso il giudizio di voler porre fine al processo senza giungere ad una pronuncia definitiva del giudizio stesso. Ne consegue che gli atti in parola non sono idonei ad incidere sulla posizione giuridica delle parti processuali e che, quindi, per i provvedimenti che dichiarino l'estinzione del processo ex art. 306 c.p.c. non sussiste l'obbligo di registrazione. La predetta conclusione trova conferma*

anche nei confronti dei provvedimenti giudiziari che dichiarano estinto il giudizio e, al contempo, liquidano le spese processuali, in base al disposto dell'articolo 306, comma 4 c.p.c., che prevede: <<Il rinunciante deve rimborsare le spese alle altre parti, salvo diverso accordo tra loro. La liquidazione delle spese è fatta dal giudice istruttore con ordinanza non impugnabile>>. La liquidazione delle spese di cui all'articolo 306, comma 4, c.p.c., in calce alla declaratoria di estinzione del giudizio per rinuncia agli atti, non muta la natura meramente procedurale del provvedimento che la contiene, né attribuisce ad esso contenuto definitorio, pertanto, è irrilevante ai fini della individuazione delle modalità di registrazione del provvedimento di cui si tratta”.

Sulla scorta delle indicazioni fornite dall'Agenzia delle Entrate, non sono da assoggettare ad imposta di registro i provvedimenti che dichiarano l'estinzione del giudizio ex art. 306 c.p.c. anche quando vi sia la liquidazione delle spese processuali.

Risoluzioni dell'Agenzia delle entrate n. 255/E del 14 settembre 2007- imposta di registro sui provvedimenti dell'autorità giudiziaria pronunciati ai sensi degli artt. 669 e ss. e 700 e ss. c.p.c.

Con la citata risoluzione l'Agenzia ha esaminato gli effetti della novella introdotta dal d.l. 14 marzo 2005, n. 35, convertito con modificazioni dalla legge 14 maggio 2005, n. 80, sulla disciplina delle misure cautelari attraverso la modifica del Titolo I del Libro IV del codice di rito relativo ai «procedimenti sommari», con particolare riferimento ai «procedimenti cautelari» (Capo III) e ai «procedimenti possessori» (Capo IV). Secondo l'Agenzia delle entrate, il legislatore, con la riforma in esame, ha inteso riconoscere stabilità agli effetti dei provvedimenti cautelari anticipatori, ai quali sono espressamente assimilati i provvedimenti d'urgenza ex art. 700 c.p.c. e le denunce di nuova opera e di danno temuto ex art. 669 octies, comma 6, c.p.c.

In particolare, precisa l'Agenzia, *“i provvedimenti cautelari anticipatori, in quanto <<...atti dell'autorità giudiziaria in materia di controversie civili che definiscono anche parzialmente il giudizio...>>, sono soggetti a registrazione in termine fisso, ai sensi del combinato disposto dell'articolo 37 del T.U.R. e dell'articolo 8 della Tariffa, parte prima, allegata al medesimo testo unico. Tali provvedimenti, infatti, sono destinati ad avere efficacia, come titoli esecutivi, immediatamente eseguibili, senza che il ricorrente sia in alcun modo tenuto a promuovere o a perseguire un accertamento positivo del proprio diritto e, in ogni caso, <<... l'estinzione del giudizio di merito non determina l'inefficacia dei provvedimenti anche quando la relativa domanda è stata proposta in corso di causa...>>. Dall'esame tipologico di tali provvedimenti giudiziari è dato argomentare che tali atti sono idonei ad incidere sulla controversia al pari di una sentenza, anticipandone in tutto o in parte i contenuti, anche se l'autorità del provvedimento cautelare non è invocabile in un diverso processo e non ha, dunque, autorità di giudicato (in tal senso si veda Corte di Cassazione 10 maggio 2007, n. 10715). In conclusione, si ritiene che anche i provvedimenti cautelari, così come le sentenze, sono da sottoporre alla formalità della registrazione in termine fisso qualora abbiano <<...contenuto definitorio analogo a quello riferibile alle fattispecie elencate al citato articolo 8 ...>> (cfr. Circolare del 9/5/2001, n. 45 dell'Agenzia delle entrate)”.*

Di conseguenza, precisa l'Agenzia, sono da sottoporre ad imposta di registro, in quanto aventi natura definitoria della controversia ed essendo idonei ad anticipare la decisione di merito:

- l'ordinanza che, in accoglimento della domanda, dispone le misure idonee per la tutela del diritto (in presenza dei presupposti del *fumus boni iuris* e del *periculum in mora*) e liquida le spese del giudizio;
- l'ordinanza di rigetto che respinge la domanda proposta in via cautelare, con condanna del soccombente alle spese di lite;

- il provvedimento che definisce il reclamo o provvede sull'istanza di modifica o di revoca (articolo 669-decies c.p.c.) avverso il provvedimento cautelare, fatto salvo, in ogni caso, il successivo conguaglio o rimborso rispetto all'imposta sul provvedimento reclamato.

Infine, nella risoluzione n. 225/E del 2007 si precisa che non sono soggetti ad imposta di registro, in quanto privi di natura definitiva, *“i provvedimenti cautelari non anticipatori o conservativi. Parimenti, rimangono vincolati al regime di strumentalità rispetto al giudizio di merito anche il sequestro conservativo ex art. 671 c.p.c. e quello giudiziario ex art. 670 c.p.c.; per quanto concerne, poi, i procedimenti di istruzione preventiva, a questi ultimi non si applicano gli articoli 669 octies e 669 novies c.p.c.”*

Risoluzione n. 257/E del 20 settembre 2007- imposta di registro su ordinanza di accoglimento o di rigetto delle domande giudiziali di manutenzione o reintegra nel possesso.

La risoluzione n. 257/E del 2007 esamina i procedimenti possessori alla luce della novella introdotta dal D.L. 14 marzo 2005, n. 35, convertito con modificazioni dalla L. 14 maggio 2005, n. 80, evidenziando che la riforma ha operato *“una distinzione tra la fase sommaria e quella di merito, prevista come meramente eventuale. Tale configurazione è finalizzata a condurre in tempi brevi alla formazione di un titolo esecutivo – il provvedimento possessorio - cui attribuire una certa stabilità nonché l’attitudine alla definizione della controversia in caso di successiva inerzia delle parti, anche atteso che esso viene adottato nel rispetto del principio del contraddittorio. Dall’esame tipologico di tali provvedimenti giudiziari, quindi, è dato argomentare che essi sono idonei ad incidere sulla controversia come una sentenza, anticipandone in tutto o in parte i contenuti. Da quanto esposto consegue che i provvedimenti di reintegrazione e manutenzione del possesso, in quanto <<...atti dell’autorità giudiziaria in materia di controversie civili che definiscono anche parzialmente il giudizio...>> sono soggetti a registrazione in termine fisso, ai sensi del combinato disposto dell’articolo 37 del T.U.R. e dell’articolo 8 della Tariffa, parte prima, allegata al medesimo testo unico”*.

Di conseguenza, precisa l’Agenzia, sono da sottoporre ad imposta di registro, in quanto aventi natura definitiva della controversia ed essendo idonei ad anticipare la decisione di merito:

- l’ordinanza che, in accoglimento della domanda di reintegrazione o manutenzione, dispone le misure idonee per la tutela del possesso e liquida le spese del giudizio;
- l’ordinanza di rigetto che respinge la domanda possessoria, con condanna del soccombente alle spese di lite.

Sulla scorta di tali chiarimenti, questo Ufficio reputa opportuno chiarire che anche l’ordinanza con cui il giudice, decidendo nel merito le domande di reintegrazione e manutenzione del possesso, disponga la compensazione delle spese di lite, sia da assoggettare all’imposta di registro.

Interpello n. 954-268/2013 proposto dalla Direzione generale della giustizia civile in tema di registrazione dei provvedimenti dichiarativi dell’incompetenza per valore o per materia e in caso di cessata materia del contendere- risposta dell’Agenzia delle entrate n. prot. 88604.19-07-2013-U (Circolare DAG prot. 139929.U del 22.10.2013).

Con la nota sopra richiamata l’Agenzia delle entrate ha chiarito che *“i principi espressi con la circolare del 9 maggio 2001, n. 45, possono trovare applicazione, a parere della scrivente, anche con riferimento agli atti con i quali il giudice dichiara l’incompetenza per materia o per valore. Tali atti, pertanto, non sono soggetti all’obbligo di registrazione in termine fisso, atteso che gli stessi, al pari dei provvedimenti per incompetenza per territorio,*

hanno carattere meramente procedurale e non decisorio... analoghe considerazioni possono essere svolte anche con riferimento ai provvedimenti che dichiarano definito il giudizio per cessata materia del contendere, in quanto, al riguardo, la Corte di Cassazione, con sentenza del 28 settembre 2000, n. 1048, ha affermato che <<la cessata materia del contendere costituisce una ipotesi di estinzione del processo - creata dalla prassi giurisprudenziale ed applicata in ogni fase e grado del giudizio - da pronunciare con sentenza, d'ufficio o su istanza di parte, ogni qualvolta non si può fare luogo alla definizione del giudizio per rinuncia agli atti o per rinuncia alla pretesa sostanziale, per il venire meno dell'interesse delle parti alla naturale definizione del giudizio, che determina il venir meno delle pronunce emesse nei precedenti gradi e non passate in giudicato; che proprio perché accerta solo il venir meno dell'interesse non ha alcuna idoneità ad acquistare efficacia di giudicato sostanziale sulla pretesa fatta valere>>. Da ciò consegue, che la pronuncia giudiziale di cessata materia del contendere fa venir meno del tutto la necessità di una decisione sulla domanda originariamente proposta. Pertanto, l'adozione di una declaratoria della cessazione della materia del contendere, non avendo efficacia di giudicato sostanziale, ma avendo natura meramente processuale non è idonea ad incidere sulla posizione giuridica delle parti processuali in quanto non decide nel merito del giudizio”.

Sulla base di tali argomentazioni non devono essere sottoposti alla formalità della registrazione i provvedimenti emanati dall'autorità giudiziaria che dichiarano l'incompetenza per materia o per valore e per quelli che dichiarano cessata la materia del contendere.

Interpello n. 956-251/2021 proposto dalla Direzione generale degli affari interni - imposta di registro su provvedimenti di rigetto, anche su opposizione a decreto ingiuntivo- risposta di Agenzia delle entrate n. prot. 75690/22.03.2021.

Come anticipato nella premessa della presente nota, l'interpello in esame mira a definire l'ambito di applicazione dell'imposta di registro con particolare riguardo ai provvedimenti dell'autorità giudiziaria che rigettano la domanda, ivi comprese le ipotesi di rigetto dell'opposizione a decreto ingiuntivo.

Questa Direzione generale, nel proporre l'interpello in esame, ha ritenuto che i provvedimenti di rigetto emessi dall'autorità giudiziaria configurino una pronuncia di “merito”, in quanto tale da sottoporre a imposta di registro sulla base dell'art. 37 del d.P.R. n. 131 del 1986 e dell'art. 8 della tariffa, parte prima, allegata al medesimo Testo Unico.

L'Agenzia delle entrate, con la nota prot. 75690/22.03.2021, ha confermato la tesi sostenuta da questa Direzione generale e, richiamando la risoluzione n. 255/E del 14 settembre 2007, ha ribadito che “l'obbligo di registrazione sussiste tutte le volte in cui il giudice si pronuncia in merito a questioni di diritto sostanziale portate alla sua conoscenza da attore, convenuto e terzi interventori. Con riferimento ai provvedimenti di rigetto occorre osservare che gli stessi configurano pronunce di merito in quanto il giudice, rigettando la pretesa fatta valere in giudizio, dispone in ordine alle questioni di diritto sostanziale. Alla luce delle suesposte considerazioni, si condivide quanto affermato dall'istante secondo cui le sentenze di rigetto, configurando una pronuncia di merito, siano da assoggettare ad imposta di registro in base al principio fissato da citato articolo 37 del TUR”.

Per quanto riguarda il provvedimento con il quale viene rigettata l'opposizione a decreto ingiuntivo, l'Agenzia delle entrate osserva che tale procedimento costituisce *“un ordinario giudizio di cognizione al termine del quale il giudice pronuncia sentenza di accoglimento o di rigetto ai sensi dell'art. 653 c.p.c. Il rigetto dell'opposizione può seguire a fatti di merito o processuali. Il provvedimento rigetto per ragioni di merito dovrà essere registrato in termine fisso ai sensi del combinato disposto 37 del TUR e 8 della Tariffa allegata al TUR. Diversamente, il provvedimento di rigetto per ragioni di rito, al pari dei provvedimenti di estinzione ed incompetenza, non è da sottoporre alle formalità della registrazione”.*

Ciò posto, sulla base dei chiarimenti forniti dall'Agenzia delle entrate, deve affermarsi come principio di carattere generale che i provvedimenti di rigetto nel merito, emessi dall'autorità giudiziaria, devono essere sottoposti al pagamento dell'imposta di registro.

Con specifico riferimento al procedimento di opposizione a decreto ingiuntivo, l'Agenzia evidenzia che i provvedimenti di rigetto nel merito sono da sottoporre a imposta di registro, mentre i provvedimenti che definiscono il giudizio per ragioni di rito (ad es. inammissibilità, improcedibilità, difetto di giurisdizione etc...) non devono essere sottoposti alla registrazione, così come già avviene per i provvedimenti di incompetenza, estinzione del giudizio e cessazione della materia del contendere.

Le SS.LL. sono pregate, per quanto di rispettiva competenza, di assicurare idonea diffusione della presente circolare, soprattutto presso gli Uffici del Giudice di Pace.

Roma, 13 aprile 2021

IL DIRETTORE GENERALE
Giovanni Mimmo
