

**LA MEDIAZIONE
NELLE CONTROVERSIE CIVILI
E COMMERCIALI**

Contributo allo studio dei profili civilistici e tributari

a cura di
Lisia Carota e Caterina Verrigni

 **AMON**

© Copyright 2011 by Amon
www.amonedizioni.it

ISBN: 9788866030904
Stampato in Italia - Printed Italy

INDICE

<i>Prefazione di Lorenzo del Federico</i>	IX
---	----

CAPITOLO I

IL SISTEMA DELLA MEDIAZIONE

1. <i>Lisia Carota</i> L'autonomia privata e i metodi alternativi di risoluzione delle controversie. I metodi tradizionali: arbitrato, transazione.	3
2. <i>Francesca Miconi</i> La mediazione e i metodi alternativi di risoluzione delle controversie: la prospettiva dei rapporti tributari	15
3. <i>Lisia Carota</i> La mediazione e la conciliazione nelle controversie civili e commerciali	21
4. <i>Piero Sanvitale</i> Le tipologie di mediazione nelle controversie civili e commerciali	31
5. <i>Valeria D'Ilio</i> Le clausole contrattuali di mediazione: efficacia ed operatività	41
6. <i>Enrica Giammarino</i> I profili di legittimità costituzionale in materia di mediazione obbligatoria	47
7. <i>Valeria D'Ilio</i> L'autonomia negoziale e la mediazione nelle controversie civili e commerciali	53
8. <i>Antonella Zuccarini</i> L'accordo conciliativo: natura giuridica, tecniche di redazione ed elementi essenziali.	63
9. <i>Lorenzo del Federico</i> Il verbale di conciliazione e l'accordo fra le parti, tra transazione, negozio di accertamento e rinuncia: i profili fiscali	71
10. <i>Piero Sanvitale</i> Gli obblighi e i divieti gravanti sul mediatore.	81
11. <i>Lorenzo del Federico</i> La nullità degli accordi conciliativi per contrarietà alle norme tributarie ...	91

12. *Antonella Zuccarini*
Il regolamento di procedura dell'organismo di mediazione 97
13. *Lorenzo del Federico*
La responsabilità del mediatore e dell'organismo di mediazione
rispetto ai divieti relativi ad atti non registrati. 107

CAPITOLO II

L'AMBITO APPLICATIVO DELLA MEDIAZIONE

1. *Enrica Giammarino*
Ambito di applicazione "necessario" del procedimento di mediazione:
controversie in materia di diritti reali e condominio 119
2. *Lisia Carota*
La mediazione in tema di patto di famiglia 125
3. *Enrica Giammarino*
La mediazione in tema di risarcimento del danno derivante
dalla circolazione dei veicoli e da responsabilità medica 133
4. *Francesca Miconi*
L'esclusione dei diritti indisponibili e dei rapporti pubblicistici e
tributari dall'ambito applicativo della mediazione: profili comunitari ... 139
5. *Antonella Zuccarini*
La mediazione nel settore delle telecomunicazioni. 145

CAPITOLO III

SPESE, INDENNITÀ E REGIME TRIBUTARIO

1. *Caterina Verrigni*
Le esenzioni fiscali per la mediazione nelle controversie civili
e commerciali. 157
2. *Piero Sanvitale*
Le spese e le indennità del procedimento di mediazione 173

3.	<i>Valeria D'Ilio</i>	
	L'applicabilità dell'Iva all'indennità di mediazione	181
4.	<i>Francesca Miconi</i>	
	Il credito di imposta per le spese di conciliazione.....	189
5.	<i>Caterina Verrigni</i>	
	La tassazione degli organismi di conciliazione nelle imposte sui redditi ...	197
6.	<i>Caterina Verrigni</i>	
	I corsi di formazione per mediatori nelle controversie civili e commerciali: natura giuridica e regime tributario	209

CAPITOLO III

SPESE, INDENNITÀ E REGIME TRIBUTARIO

CATERINA VERRIGNI*

LE ESENZIONI FISCALI PER LA MEDIAZIONE NELLE
CONTROVERSIE CIVILI E COMMERCIALI

SOMMARIO: 1. Introduzione - 2. L'esenzione prevista dall'art. 17, 2 co., D.Lgs. n. 28/2010: l'imposta di bollo sugli atti, documenti e provvedimenti del procedimento di mediazione - 3. L'esenzione parziale ex art. 17, 3 co., D.Lgs. n. 28/2010: l'imposta di registro - 4. *Segue*: natura giuridica dell'accordo di conciliazione e problematiche applicative - 5. Conclusioni

1. Introduzione

Il D.Lgs. 4.3.2010, n. 28, nel disciplinare l'intera procedura conciliativa¹ ha previsto alcune agevolazioni di carattere fiscale che riguardano l'applicazione dell'imposta di bollo (art. 17, 2 co.); dell'imposta di registro (art. 17, 3 co.); il riconoscimento di un credito d'imposta ai fini IRPEF e IRES (art. 20), sulle indennità corrisposte all'organismo di conciliazione. Così statuendo, il Legislatore, da un lato, ha cercato di contenere gli oneri derivanti da un utilizzo in sede giudiziaria del verbale di conciliazione e, dall'altro, ha previsto un contributo alle spese della procedura attraverso il credito d'imposta.

Prima di esaminare la specifica disciplina riguardante le esenzioni in tema di imposta di bollo e di registro, è opportuno precisare, che le agevolazioni previste dal D.Lgs. n. 28/2010, possono essere utilizzate solo da coloro che concludono i procedimenti di mediazione presso gli organismi di conciliazione iscritti nell'apposito registro istituito presso il Ministero della Giustizia e che si avvalgono di mediatori abilitati a svolgere tale incarico, indicati nell'elenco dell'ente prescelto.

*Professore aggregato di Diritto tributario, Università di Chieti - Pescara.

¹ Per i profili generali della mediazione v.: AA.VV., *La mediazione civile*, a cura di Ruscetta, Caradonna, Novelli, Milano, 2011; AA. VV., *La mediazione per la composizione delle controversie civili e commerciali*, a cura di Bove, Padova, 2011; AA. VV., *La mediazione nelle controversie civili e commerciali*, a cura di Castagnola, Delfini, Padova, 2010.

I procedimenti di mediazione gestiti da strutture non accreditate o svolte in forma privata, hanno valore di contratto il quale sarà tassato secondo il regime proprio del singolo atto, sia ai fini delle imposte sul reddito (per ciò che riguarda il compenso del mediatore), sia ai fini delle imposte indirette (bollo, imposta di registro)².

La *ratio* delle suindicate norme è quella di favorire i meccanismi conciliativi, deflazionando il contenzioso, coerentemente con lo spirito che guida l'intera disciplina volta alla incentivazione, attraverso vari strumenti, della mediazione finalizzata alla conciliazione, con riferimento alle controversie in materia civile e commerciale relative a diritti disponibili. L'orientamento del Legislatore verso un favore generalizzato per le conciliazioni stragiudiziali si ravvisa sia, in strumenti che si concretizzano in un vero e proprio scoraggiamento alla prosecuzione della lite (apprezzamento da parte del giudice della mancata partecipazione, senza giustificato motivo, al procedimento di mediazione ai sensi dell'art. 116, 2 co., c.p.c.; ex art. 8, 5 co., D.Lgs. n. 28/2010; ripetizione delle spese processuali e condanna alle stesse, secondo il meccanismo contemplato dall'art. 13, D.Lgs. cit.), sia in esplicite forme di incentivazione quali quelle fiscali la cui finalità di deflazione del contenzioso è ulteriormente accresciuta dall'intenso sovraccarico di lavoro degli uffici giudiziari.

Infine, va ricordato che, se certamente le disposizioni di carattere fiscale costituiscono un indubbio stimolo per il ricorso al procedimento di mediazione, il Legislatore, con il D.Lgs. n. 28/2010, ha osato ancora di più al fine di diffondere la cultura conciliativa e di rendere maggiormente agevole e consapevole, da parte dei litiganti, l'accesso al procedimento di mediazione, prevedendo all'art. 4, D.Lgs. cit., il dovere di informativa che deve essere adempiuto dall'avvocato al momento del conferimento dell'incarico e che riguarda anche le agevolazioni fiscali di cui agli artt. 17 e 20.

² In argomento, cfr. CINIEMI, *Mediazione e conciliazione nelle controversie civili*, in *Prat. fisc. prof.*, 2010, 16 ss.

2. L'esenzione prevista dall'art. 17, 2 co., D.Lgs. n. 28/2010: l'imposta di bollo sugli atti, documenti e provvedimenti del procedimento di mediazione

Passando ad esaminare il contenuto delle disposizioni sopra richiamate, l'art. 17, 2 co., D.Lgs. n. 28/2010, prevede innanzitutto un'esenzione totale dall'imposta di bollo, nonché da ogni spesa, tassa o diritto di qualsiasi specie e natura per tutti gli atti, documenti e provvedimenti concernenti il procedimento di mediazione.

L'applicazione di questa esenzione conduce all'ulteriore conseguenza per cui gli atti del procedimento di mediazione non sono assoggettati neppure al versamento del contributo unificato di iscrizione a ruolo di cui al D.Lgs. 30.5.2002, n. 115 (Testo unico delle disposizioni legislative e regolamentari in materia di giustizia)³.

Nel caso di specie si assiste ad una inversione di tendenza dell'orientamento del Legislatore nel settore dell'amministrazione della giustizia rispetto a quanto stabilito in altre ipotesi di esecuzione delle ADR (quali ad esempio i procedimenti arbitrali), per le quali vale il principio generale di applicazione agli atti dell'imposta di bollo⁴. Tuttavia, è opportuno precisare che già il D.P.R. n. 115/2002, aveva previsto un'esenzione dall'imposta di bollo per gli atti del processo penale e dei processi in cui è dovuto il contributo unificato.

³ Il contributo unificato si identifica come un'entrata pubblica che si applica, secondo un principio di alternatività, rispetto all'imposta di bollo. Peraltro, l'esclusione dal campo di applicazione del contributo unificato non comporta, automaticamente, l'assoggettamento all'imposta di bollo: esistono, infatti, taluni atti e provvedimenti per i quali il Legislatore ha previsto l'esenzione da imposizione, sia ai fini dell'imposta di bollo, sia ai fini del contributo unificato come accade, ad esempio, per gli atti e i provvedimenti relativi al processo penale. Quanto alla natura tributaria del contributo in esame, v.: Corte cost. 11.2.2005, n. 73 e Cass. SU., ord. 15.6.2009, n. 13894, in banca dati *fisconline*. Per alcuni riferimenti bibliografici sul tema, cfr.: MALAGU', *Una nuova imposizione sulla giustizia: il contributo unificato d'iscrizione a ruolo*, in *Boll. trib.*, 2000, 885 ss.; PERRUCCI, *Incongruenze del contributo giudiziario unificato*, in *Boll. trib.*, 2002, 405 ss.; BECCALLI, *Contributo unificato per le spese degli atti giudiziari - Le novità del nuovo regime in vigore dal 1° marzo 2002 tra recente normativa (D.L. n. 8 dell'11 marzo 2002) e prassi dell'Agenzia delle Entrate (circolare n. 21/E e risoluzione n. 60/E entrambe del 27 febbraio 2002)*, in *Fisco*, 2002, 2087 ss.; BORIA, *Il sistema tributario*, Torino, 2008, 839 ss.

⁴ Diversamente, alcuni Tribunali italiani (Genova, Fermo), applicano alla procedura arbitrale il Contributo unificato in luogo dell'imposta di bollo.

In linea generale, l'imposta di bollo grava sulla formazione e, in alcuni casi, sull'uso degli atti, documenti e registri individuati nella tariffa allegata al D.P.R. 26.10.1972, n. 642⁵.

L'imposta poggia su un peculiare meccanismo applicativo, dato che essa non viene corrisposta allo Stato mediante versamento diretto, bensì attraverso il pagamento ad intermediari convenzionati con l'Agenzia delle Entrate, i quali rilasciano appositi "contrassegni" [art. 3, 1 co., lettera a), D.P.R. n. 642/1972]. Il D.P.R. n. 642/1972 è corredato anche da una tabella contenente l'elenco degli atti, documenti e registri «esenti dall'imposta di bollo in modo assoluto»⁶.

Sulla base dell'art. 6, D.P.R. cit., è possibile configurare l'esistenza di un principio di alternatività tra Iva e imposta di bollo, in quanto la disposizione citata sancisce l'esenzione dal bollo per le fatture che riguardino il pagamento di corrispettivi di operazioni assoggettate all'imposta sul valore aggiunto⁷. A questo punto è necessario chiarire in cosa possono consistere gli atti, i provvedimenti nonché i documenti del procedimento di mediazione menzionati dall'art. 17, 2 co., D.Lgs. n. 28/2010. Con i primi non può che farsi riferimento alla domanda di conciliazione, all'adesione di controparte, a tutte le eventuali memorie depositate dalle parti, allegate alla modulistica, come pure alla eventuale proposta formulata dal mediatore nelle ipotesi di cui all'art. 11, D.Lgs. cit., e alle diverse tipologie di verbali riguardanti il procedimento; tutti i predetti atti non richiedono formalità (quindi, possono essere redatti in carta libera). È questo un aspetto del procedimento che fa eco al generale principio, voluto fortemente dal Legislatore, di rendere il "percorso della

⁵ Per i riferimenti essenziali in tema di imposta di bollo cfr.: D'AMATI, *Bollo (imposta di)*, in *Nov. dig. it.*, app., I, 863 ss.; Id., *Bollo (imposta di)*, in *Dig. disc. priv., sez. comm.*, II, 1987, 255; COCO, *Bollo (imposta di)*, *Enc. giur.*, V, 1988. Sulle origini dell'imposta v.: PURI, *L'imposta di bollo*, in A. FANTOZZI, *Il diritto tributario*, Torino, 2003, 997 ss.; BORIA, *Il sistema tributario*, cit., 832 ss.

⁶ Tra questi è opportuno richiamare, per la stretta attinenza con la disciplina tributaria: gli atti del procedimento di accertamento e riscossione di qualsiasi tributo, le dichiarazioni, atti, documenti e copie presentati ai competenti uffici ai fini dell'applicazione delle leggi tributarie, copie dei ricorsi, delle memorie e degli altri atti del procedimento depositati presso le Commissioni tributarie, le istanze di rimborso e di sospensione del pagamento di qualsiasi tributo, nonché i documenti allegati alle istanze medesime.

⁷ Su tale profilo v.: TESAURO, *Istituzioni di diritto tributario, parte speciale*, Torino, 2009, 339.

mediazione” informale, caratterizzato da una procedura semplice, economica e rapida. Nei documenti va certamente annoverato ogni scritto negoziale, come pure le attestazioni, le dichiarazioni, le quietanze e le relazioni, che le parti abbiano inteso utilizzare nell’ambito della procedura. Tra i provvedimenti soggetti ad esenzione, dovrebbe essere incluso il decreto di omologazione del verbale di conciliazione emesso dal Presidente del Tribunale la cui stretta connessione con il procedimento di mediazione appare evidente, stante, peraltro, quanto previsto dall’art. 12, D.Lgs. cit., (Efficacia esecutiva ed esecuzione).

Tuttavia, se si opta per una interpretazione restrittiva del dettato normativo ed in particolare dell’inciso «provvedimenti relativi al procedimento di mediazione» - laddove l’art.1, D.Lgs. n. 28/2010, definisce quale (procedura di) mediazione, “l’attività svolta dal terzo imparziale [...] finalizzata ad assistere due o più soggetti sia nella ricerca di un accordo amichevole [...], sia nella formulazione di una proposta [...]» ed in ragione del combinato disposto di cui agli artt. 6, 1 co., e 11, 1 e 4 co., D.Lgs. cit., secondo i quali il procedimento debba concludersi entro quattro mesi dalla proposizione della domanda con un accordo ovvero con un verbale che dia atto della mancata conciliazione - ne consegue che l’omologa sconta l’imposta di bollo ai sensi dell’art. 20, Tariffa allegata al D.P.R. n. 642/1972⁸. L’art. 17, D.Lgs. n. 28/2010, prevede, inoltre, l’esenzione da ogni spesa, tassa o diritto di qualsiasi specie e natura, stabilendo dunque, in caso di “uso” della documentazione relativa al procedimento di mediazione, che la parte sia esentata non solo dall’imposta di bollo ma anche da tutte le eventuali spese e diritti⁹.

⁸ In concreto, gli atti e i documenti prodotti durante il procedimento di mediazione (domanda di mediazione, proposta di conciliazione, accettazione o rifiuto della proposta, verbale di conciliazione, ecc.) rientrano nella tipologia di atti indicati nell’art. 20 della Tariffa, cit, quali «atti e provvedimenti dei procedimenti giurisdizionali civili e amministrativi» e degli «atti e provvedimenti arbitrali», per cui in mancanza dell’art. 17, 2 co., D.Lgs. n. 28/2010, sarebbero tassati, ai fini dell’imposta di bollo secondo i criteri previsti dall’art. 20 cit. Aderisce a tale ricostruzione: RICCI, *La mediazione civile e le agevolazioni fiscali*, in AA.VV., *Materiali e commenti sulla mediazione civile e commerciale*, Martino (a cura di), Bari, 2011, 83; MARUCCI, *Commento all’art. 17, D.Lgs. n. 28/2010*, in AA. VV., *La mediazione per la composizione delle controversie civili e commerciali*, cit., 353; COREA, *Il regime tributario della mediazione*, in AA.VV., *Mediazione e conciliazione nel nuovo processo civile*, Sassani - Santagata (a cura di), Roma, 2010, 69.

⁹ Non saranno quindi soggetti ad imposta di bollo, né a qualsiasi altro tipo di “diritto di

Il contenuto di tale previsione è rafforzata dall'inciso "di qualsiasi specie e natura" con il quale il legislatore ha inteso escludere per gli organismi che gestiscono le procedure di mediazione di richiedere rimborsi o pagamenti ulteriori rispetto agli specifici compensi previsti dall'art. 17, 4 co., D.Lgs. n. 28/2010.

3. L'esenzione parziale ex art. 17, 3 co., D.Lgs. n. 28/2010: l'imposta di registro

Sempre al fine di rendere l'accesso al procedimento di mediazione immediato e conferirgli carattere di speditezza ed economicità, ai sensi dell'art. 17, 3 co., D.Lgs. n. 28/2010, il verbale di accordo è esente dall'imposta di registro entro il limite di valore di Euro 50.000,00, altrimenti l'imposta è dovuta per la parte eccedente¹⁰.

L'esenzione parziale dall'imposta di registro, quale incentivo volto ad indurre le parti a conciliare stragiudizialmente le liti, non rappresenta una novità nel nostro ordinamento¹¹.

Invero, un'esperienza risalente nel tempo che fornisce un esempio della predetta tendenza la si riscontra nell'art. 13 della L. 22.7.1997, n. 276, recante disposizioni per la definizione del contenzioso civile pendente mediante l'istituzione delle sezioni stralcio dei tribunali ordinari¹². Ugualmente, nell'art. 9, 9 co., L. 23.12.1999, n. 488, in

segreteria", l'istanza di mediazione, l'adesione alla mediazione, la proposta di mediazione del conciliatore, il verbale di conciliazione e pare di poter asserire, anche eventuali copie del verbale; né tantomeno sarà soggetta ad imposta di bollo la nomina o l'accettazione dell'incarico che l'Organismo di conciliazione conferisce al mediatore. In generale, qualsiasi atto prodotto durante l'intero procedimento dagli attori coinvolti non graverà di tale imposta. Per ulteriori considerazioni v.: DI RENZO, *I profili economico - fiscali della mediazione civile e commerciale: raffronto tra spese processuali e agevolazioni fiscali*, in *Innovazione e diritto*, 2010, 97 ss.

¹⁰ SILLA, *Forme di mediazione, verbale di accordo e di fallita conciliazione*, in *Corr. trib.*, 2011, 778.

¹¹ MICARELLI - D'ALESSANDRO, *Disciplina fiscale della mediazione: incentivi alle parti, obblighi del mediatore e dell'organismo*, in *Corr. trib.*, 2011, 821 ss.; RICHIUSA - ZAMARO, *Incentivi fiscali per la mediazione civile: un orizzonte in fase di esplorazione*, ibidem, 2011, 1733 ss.

¹² L'ultimo comma dell'art. 13 cit., prevedeva testualmente: «Il verbale di conciliazione, nelle

materia di contributo unificato, si prevede che «sono esenti da imposta di registro i verbali di conciliazione di valore non superiore a cento milioni»¹³. Ed ancora, l'art. 696-*bis* c.p.c., stabilisce che il consulente, prima del deposito della relazione, tenta, ove possibile, la conciliazione delle parti, formando nell'ipotesi di esito positivo, un verbale di conciliazione che «è esente dall'imposta di registro».

Inoltre, l'esenzione del verbale di accordo prevista dall'art. 17, 3 co., D.Lgs. n. 28/2010, è analoga a quanto già previamente stabilito dalla disciplina della conciliazione societaria, la scelta del Legislatore è stata quella di prevedere un'esenzione solo parziale, essendo stata fissata quale soglia di valore imponibile Euro 50.000,00, limite oltre il quale si rende necessario calcolare l'imposta dovuta (rispetto alla disciplina contenuta nella conciliazione societaria – art. 39, 2 co., D.Lgs. 17.1.2003, n. 5 – il D.Lgs. n. 28/2010 ha innalzato il valore oggetto di esenzione da 25.000 a 50.000 euro, al fine di uniformare la disciplina della mediazione stragiudiziale a quella esperita in sede giudiziale)¹⁴.

Differentemente dall'imposta di bollo, che assoggetta a tassazione l'atto in quanto documento, l'imposta di registro – disciplinata dal Testo unico approvato con D.P.R. 26.4.1986, n. 131 – assoggetta a tassazione tutti gli atti scritti a contenuto economico, «secondo la intrinseca natura e gli effetti giuridici degli atti presentati alla registrazione, anche se non vi corrisponda il titolo o la forma apparente» (art. 20, TUR)¹⁵.

cause pendenti anche in istruttoria alla data del 30 aprile 1995, è esente dall'imposta di registro quando il valore non supera i cinquanta milioni. Oltre tale limite l'imposta di registro è ridotta della metà».

¹³ Ris. 6.8.2009, n. 206/E, in *Bigunico*.

¹⁴ La disposizione appare chiara ed ha il pregio di aver superato la delicata questione interpretativa che riguardò l'esenzione in materia societaria, in cui non si specificò che l'imposta sarebbe stata dovuta per l'eventuale eccedenza ai 25.000,00 Euro. Si discuteva se superando il limite quantitativo fissato dalla legge speciale, l'imposta di registro dovesse applicarsi all'intera base imponibile risultante dall'accordo, oppure se quest'ultima dovesse essere decurtata del valore di 25.000,00 Euro. In argomento cfr.: DE SANTIS, *La conciliazione in materia societaria. Fondamenti negoziali, contrafforti pubblicistici e riflessi sul processo ordinario*, in *Giur. it.*, 2004, 449.

¹⁵ Per quanto concerne gli aspetti generali del tributo con riferimento alla disciplina introdotta dal D.P.R. n. 131/1986, v.: BERLIRI, *Caratteri e innovazioni del testo unico sulle imposte di registro*, in *Leggi civili*, 1986, 1175; D'AMATI, *Introduzione alla imposta di registro*, in *Dir. prat. trib.*, 1987, I, 3 ss.; Id., *La nuova disciplina dell'imposta di registro*, Torino, 1989; SANTAMARIA, *Registro (imposta di)*, in *Enc. dir.*, 1988, 533 ss.

Per comprendere meglio la natura dell'esenzione di cui ci stiamo occupando, è opportuno verificare se il verbale di accordo, che è l'atto conclusivo del procedimento di mediazione, in mancanza della norma agevolativa, sarebbe stato assoggettato ad imposta di registro.

Per dare risposta al quesito è opportuna una sintetica riflessione sulle caratteristiche di questo tributo.

4. *Segue*: natura giuridica dell'accordo di conciliazione e problematiche applicative

L'imposta di registro rientra nella categoria delle "imposte sugli affari", categoria che comprende:

- a) le imposte sugli atti e negozi giuridici (imposta di bollo);
- b) le imposte sugli scambi o sulla cifra d'affari (Iva);
- c) le imposte sui trasferimenti o sulla circolazione della ricchezza (imposta di registro, imposta sulle liberalità, imposta ipotecaria e catastale).

L'imposta di registro è definita solitamente come imposta sui trasferimenti della ricchezza. Tale definizione ne coglie un aspetto economico saliente. Si tratta, però, di una imposta che ha un campo di applicazione che va al di là dei trasferimenti, in quanto sono soggetti ad imposta di registro anche gli atti non traslativi, purchè abbiano contenuto economico. L'attuale assetto del tributo è il risultato di una complessa e lunga evoluzione. Esso fa parte dei tributi collegati alla conservazione e alla pubblicità degli atti, aventi come presupposto la prestazione di un servizio rappresentato dalla registrazione (tassa dovuta in misura fissa); o atti a contenuto economico (contratto, sentenza) assunti dal Legislatore come indici di capacità contributiva.

Al Testo unico sono allegate:

- la tariffa, divisa in due parti (la prima enumera gli atti soggetti a registrazione in termine fisso, la seconda gli atti da registrarsi in caso d'uso)

- la tabella degli atti per i quali non vi è obbligo di registrazione che possono essere volontariamente registrati, scontando l'imposta in misura fissa (atti del potere legislativo, taluni atti dell'autorità giudiziaria, gli atti di ultima volontà, gli atti per la formazione del catasto).

Sono soggetti a registrazione ex art. 2, TUR, gli atti indicati nella

Tariffa allegata, se formati per iscritto nel territorio dello Stato (contratti, verbali, operazioni riguardanti società o enti) o formati all'estero.

Gli atti da registrarsi in termine fisso sono quelli per i quali vi è l'obbligo di richiederne la registrazione entro 20 giorni dalla redazione che hanno per oggetto prestazioni a contenuto patrimoniale (contratti verbali, operazioni societarie, atti formati all'estero).

Gli atti da registrarsi in caso d'uso sono quelli la cui registrazione è subordinata all'uso dell'atto a fini amministrativi, ossia la sua produzione in un procedimento amministrativo (contratti conclusi mediante corrispondenza, scritture private non autenticate relative ad operazioni soggette ad Iva). A questo punto si tratta di individuare in quale categoria di atti è riconducibile il verbale di accordo, posto che l'art. 20, D.P.R. n. 131/1986, prevede che "l'imposta è applicata secondo la intrinseca natura e gli effetti giuridici degli atti presentati alla registrazione, anche se non vi corrisponda il titolo o la forma apparente".

Il verbale di conciliazione rappresenta l'atto che chiude il procedimento di mediazione, che il mediatore deve redigere una volta raggiunto l'accordo tra le parti, amichevolmente o aderendo alla proposta di conciliazione, e al quale deve allegare il testo dell'accordo medesimo. L'accordo raggiunto, sia in via spontanea, sia per adesione alla proposta formulata dal mediatore, trasfuso nel verbale di conciliazione, può certamente inserirsi nell'ambito del contratto liberamente voluto dalle parti (artt. 1321 e 1322 c.c.), che tra le stesse ha forza di legge ed incide sulla situazione giuridica sostanziale, producendo l'effetto, analogo a quello che avrebbe il negozio di cui riproduce il contenuto, di costituire, modificare o estinguere il rapporto sottostante (art. 1372 c.c.)¹⁶.

A proposito di efficacia del contratto, l'art. 12, D.Lgs. n. 28/2010, stabilisce che «il verbale di accordo... è omologato, su istanza di parte ... con decreto del presidente del tribunale nel cui circondario ha sede l'organismo ... e ... costituisce titolo esecutivo per l'espropriazione forzata, per l'esecuzione in forma specifica e per l'iscrizione di ipoteca giudiziale». Per espressa indicazione del Legislatore, in sede di

¹⁶ LUISO, *La conciliazione nel quadro della tutela dei diritti*, in *Riv. trim. dir. proc. civ.*, 2004, 1201 ss.; ANDREONI - ROMANO, *Commento sub art. 11*, in AA. VV., *La mediazione nelle controversie civili e commerciali*, cit., 184 ss.

omologazione il giudice dovrà verificare, sia la regolarità formale del verbale di conciliazione sia, il contenuto dell'accordo che non sia contrario all'ordine pubblico o a norme imperative.

Per quanto riguarda l'individuazione delle modalità di calcolo dell'imposta di registro in relazione ai contenuti del verbale di conciliazione per l'eventuale eccedenza da corrispondere, bisogna tener conto degli effetti giuridici dell'atto, al fine di stabilire, se si tratta di fattispecie che richiede la registrazione obbligatoria o volontaria e se deve essere applicata l'imposta in misura fissa o proporzionale¹⁷.

Ad una prima lettura dell'elencazione contenuta nella tariffa allegata al TUR, sembrerebbe che il verbale in oggetto non possa essere ricondotto in alcune delle tipologie di atti per i quali è previsto l'obbligo di registrazione: il verbale di accordo, infatti, non è espressamente annoverato tra gli atti soggetti a registrazione. Tuttavia, in applicazione dell'art. 20 TUR, a prescindere dal titolo o dalla forma apparente dell'atto, ciò che conta, ai fini dell'applicazione dell'imposta, è l'intrinseca natura dello stesso e gli effetti giuridici che ne conseguono.

Sotto questo profilo, si è detto che il verbale di accordo ha la natura propria di un contratto avente ad oggetto diritti disponibili, ma, se omologato dal Presidente del Tribunale, produce ulteriori effetti, rappresentando un titolo esecutivo valido per l'esecuzione forzata e per l'iscrizione di ipoteca. Secondo alcuni autori¹⁸, il verbale di accordo sembrerebbe avvicinarsi alle sentenze e agli altri provvedimenti giudiziari, cui la legge attribuisce siffatta efficacia. Seguendo tale impostazione, allora, il verbale potrebbe essere ricondotto nel novero degli atti dell'autorità giudiziaria, soggetti a registrazione ai sensi dell'art. 37 TUR e art. 8 della prima parte della Tariffa allegata al TUR¹⁹.

¹⁷ Su tale profilo cfr. INGROSSO, *Le agevolazioni di carattere fiscale in materia di mediazione civile e commerciale*, in *Innovazione e diritto*, 2011, 63 ss.

¹⁸ SARTORI, *Commento sub art. 17*, in AA. VV., *La mediazione nelle controversie civili e commerciali*, cit., 255 ss.; RICCI, *La mediazione civile e le agevolazioni fiscali*, cit., 78-79.

¹⁹ Rispetto alla correlazione esistente tra l'art. 37 e l'art. 8, TUR, l'orientamento prevalente ritiene che l'art. 37 assolve alla esclusiva funzione di delineare la natura dei provvedimenti soggetti a tassazione, i quali debbono innanzitutto essere emanati dall'Autorità Giudiziaria in controversie civili, ed in secondo luogo debbono essere conclusivi di una fase o grado del giudizio, seppur parzialmente. A sua volta l'art. 8, ha l'esclusiva funzione di dettagliare, suddividendole con particolare criterio distintivo, le tipologie dei provvedimenti soggetti a

Tuttavia, tale orientamento non può essere condiviso per una pluralità di motivi: innanzitutto, gli artt. 37 e 8 cit., dal punto di vista oggettivo fanno riferimento ad atti dell'autorità giudiziaria, quali sentenze, ordinanze e decreti, inoltre, il profilo soggettivo, comporta che sono estranei al sistema, tutti gli atti posti in essere da soggetti diversi dal giudice. Nel procedimento di mediazione, infatti, il verbale di conciliazione non è sicuramente atto dell'autorità giudiziaria, sia perché ha natura contrattuale, sia perché il mediatore non è un giudice.

In secondo luogo non è ipotizzabile un'applicazione analogica delle disposizioni citate in ragione dell'asserita affinità delle fattispecie e ciò perché il verbale di accordo ha natura consensuale e, in ogni caso, le voci della Tariffa, da ritenersi "a fattispecie esclusiva", non sono suscettibili di integrazione analogica; tanto è vero che esistono all'interno della Tariffa delle clausole di chiusura deputate ad accogliere gli atti a contenuto patrimoniale (art. 9, Tariffa, parte I, TUR) e privi di contenuto patrimoniale (art. 11, Tariffa, cit.) non espressamente disciplinate nelle altre disposizioni.

A conforto della soluzione prospettata è possibile evidenziare che un'analoga conclusione è sostenuta dalla dottrina tributaria²⁰ relativamente al lodo irrituale proprio in ragione della sua natura contrattuale che lo distingue dal lodo rituale, avente natura di provvedimento giurisdizionale²¹. Pertanto, il verbale di accordo, avendo natura contrattuale, sarà soggetto all'imposta di registro, per l'eccedenza, in base agli effetti giuridici da esso originati, e sarà quindi tassato nello stesso modo in cui lo sarebbe il contratto dal quale scaturiscono gli stessi effetti. Inoltre, trattandosi di esenzione fiscale il verbale di conciliazione sarebbe stato, in mancanza di un'espressa norma di esenzione, soggetto

tassazione e determinare il *quantum* del tributo. Per tale ricostruzione v.: BASILAVECCHIA, *Spunti in tema di tassazione degli atti di riparto nelle procedure esecutive e concorsuali*, in *Rass. trib.*, 1988, 123 ss.; PREZIOSI, *L'atto giudiziario tassabile*, in *Rass. trib.*, 2009, 667 ss.

²⁰ SACCHETTO, *Profili fiscali dell'arbitrato*, in *Dir. prat. trib.*, 2000, 29; NICOTINA, *Il regime fiscale dell'arbitrato*, *ibidem*, 2006, 515.

²¹ In tal senso la stessa Direzione generale delle tasse (Ris. 25.11.1983, n. 240964) ha confermato che nell'arbitrato irrituale la pronuncia emessa dagli arbitri "liberi" crea un nuovo rapporto tra le parti interessate mediante un negozio giuridico il quale, perfezionandosi solo al momento dell'ultima sottoscrizione da parte degli arbitri stessi, a seconda degli effetti che produce, sarà soggetto o meno all'obbligo della registrazione da tale momento.

al tributo di registro. Resta il problema della quantificazione del tributo poiché il regime di esenzione opera soltanto entro il limite di valore dei 50.000,00 euro. In generale, il criterio di valutazione della base imponibile è costituito dal valore dei beni o delle prestazioni costituenti l'oggetto dei contratti e degli atti, così come previsto dalle disposizioni contenute nel Titolo IV del D.P.R. n. 131/1986. L'art. 51, TUR, individua poi, come valore, quello dichiarato dalle parti nell'atto, e, in mancanza o se superiore, il corrispettivo pattuito per l'intera durata del contratto; con la precisazione che per gli immobili rileva il valore venale in comune commercio.

Pertanto, posto che il verbale di conciliazione, in quanto assimilabile, alla categoria dei contratti è soggetto a tassazione, se di valore superiore a 50.000 euro, il mediatore dovrà aver cura di quantificare il valore dell'atto, tenendo conto della sua qualificazione giuridica e dei criteri ordinari previsti dalla disciplina dell'imposta di registro.

In base alla tariffa che elenca le diverse categorie giuridiche si applicherà l'imposta in misura fissa nelle ipotesi in cui le prestazioni contemplate nel verbale di conciliazione siano soggette ad Iva²², in caso contrario sarà applicata l'imposta proporzionale, variabile in base alle prestazioni dedotte nell'accordo con l'aliquota corrispondente al singolo atto e precisamente, se l'atto ha un contenuto patrimoniale l'imposta di registro sarà dovuta nella misura del 3% sulla parte eccedente i 50.000 euro; se l'atto non ha un contenuto patrimoniale l'imposta di registro sarà dovuta in misura fissa, pari ad euro 168,00.

Nell'ambito del procedimento di mediazione, il mediatore è chiamato a redigere il verbale di conciliazione e ad autenticare la sottoscrizione delle parti, salvo i casi in cui sia necessaria l'autentica del notaio.

Nei casi in cui l'accordo riguardi contratti per i quali sussiste

²² L'imposta di registro in base all'art. 40, D.P.R. n. 131/1986 è caratterizzata dal principio di alternatività. L'applicazione dell'imposta proporzionale è, infatti, esclusa quando l'atto è assoggettato all'Iva, evitando in tal modo la duplicazione del prelievo tributario; il principio trova applicazione per tutti gli atti soggetti ad Iva, comprese le operazioni imponibili, non imponibili ed esenti. In dottrina v.: BASILAVECCHIA, *Problematiche concernenti il nuovo sistema di alternatività tra Iva e imposte sui trasferimenti della ricchezza*, in *Novità e problemi nell'imposizione tributaria relativa agli immobili*, I quaderni della Fondazione italiana per il notariato, 2006, 101 ss.; MONTESANO - IANNIELLO, *Imposte di registro, ipotecarie e catastali*, Milano, 2009, 205.

l'obbligo di trascrizione, invece, la registrazione del verbale deve essere richiesta dal notaio chiamato ad autenticare l'atto, sul quale incombe anche l'onere di liquidare la relativa imposta.

Per quanto concerne, invece, l'individuazione dell'ufficio dell'Agenzia delle Entrate territorialmente competente ad effettuare la registrazione²³, ai sensi degli artt. 9, 1 co., e 10, 1 co., D.P.R. n. 131/1986 – stante la disposizione di cui all'art. 8, 1 co., D.Lgs. n. 28/2010, secondo cui il procedimento si svolge presso la sede dell'organismo di mediazione o nel luogo indicato nel regolamento di procedura dell'organismo – è evidente che sarà quello ove sia localizzato l'organismo di conciliazione.

La registrazione avviene secondo la procedura prevista dall'art. 14, D.P.R. n. 131/1986, che regola il termine per la richiesta di registrazione degli atti soggetti ad approvazione od omologazione²⁴.

5. Conclusioni

È possibile affermare che l'accordo di conciliazione sia un contratto²⁵, con cui le parti regolano i rapporti giuridici patrimoniali oggetto di lite ovvero estranei ad essi, purchè i diritti che ne sono oggetto siano disponibili.

Il ruolo del mediatore-conciliatore dunque è di facilitare l'individuazione del contenuto dell'atto necessario alla composizione della lite, sulla base della valutazione delle opposte posizioni, compiuta in termini di convenienza e non tanto come analisi della fattispecie di diritto. Si noti, tuttavia, come in tal caso il terzo mediatore-conciliatore

²³ Laddove l'atto sia presentato per la registrazione presso un Ufficio incompetente e questo non lo respinga e provveda alla registrazione, l'obbligazione tributaria si considera validamente assolta (in dottrina v.: PENCO, *Manuale dell'imposta di registro*, Milano, 1986, 52; BUSANI, *L'imposta di registro*, Milano, 2009, 127). Tale orientamento pare essere confermato anche dalla prassi (Ris. min. 12.7.1996, n. 123).

²⁴ Sui profili specifici riguardanti la registrazione del verbale di conciliazione si rinvia a: DEL FEDERICO, *Il verbale di conciliazione e l'accordo fra le parti, tra transazione, negozio di accertamento e rinuncia: i profili fiscali*, in questo volume, 69 ss.

²⁵ DI ROCCO – SANTI, *La conciliazione, profili teorici ed analisi degli aspetti normativi e procedurali del metodo conciliativo*, Milano, 2003, 96 ss.; DE SANTIS, *La conciliazione in materia societaria. Fondamenti negoziali, contrafforti pubblicistici e riflessi sul processo ordinario*, cit., 449.

non ha alcun potere di vincolare le parti in virtù della posizione istituzionale (diversamente da quanto avviene per il giudice) né del ruolo che le parti hanno inteso assegnargli (diversamente dall'arbitro).

L'accordo di conciliazione, infatti, non è indotto dal terzo sulla base di un accertamento dei fatti né dell'applicazione di regole di diritto, in quanto il mediatore ha il ruolo di gestione del conflitto e collaborazione, seppure imparziale, con le parti, al fine dell'individuazione di una soluzione soddisfacente.

Sono condivisibili le perplessità espresse da taluni autori²⁶ circa i rischi connessi all'accordo di conciliazione – nella forma concepita dal Legislatore – non soltanto verso forme di giustizia equitativa e non di diritto ma anche verso una strumentalizzazione di tale forma di negoziazione, tenuto conto delle agevolazioni fiscali riconosciute agli atti di tale procedimento entro determinati valori delle controversie.

L'avvio del procedimento di mediazione, infatti, potrebbe essere funzionale ad ottenere, all'esito del procedimento di mediazione, un titolo esecutivo oppure – ove si pensi alla obbligatorietà della conciliazione per le controversie in tema di diritti reali – di un titolo assoggettabile a pubblicità immobiliare.

Infine se si tiene conto che l'art. 17, 3 co., D.Lgs. n. 28/2010, prevede che "il verbale di accordo è esente dall'imposta di registro entro il limite di 50.000 euro" vi è forte il timore che la procedura di mediazione si presti a forme di abuso per effettuare trasferimenti immobiliari a costo fiscale zero e senza controlli di alcun tipo (indagini in merito alla reale volontà delle parti e loro identificazione, verifiche ipocatastali o urbanistiche, aspetti legati al regime patrimoniale, clausole contrattuali speciali, ecc.), simulando, ad esempio, una fittizia controversia per inadempimento di un preliminare di compravendita ed ottenendone l'esecuzione in forma specifica.

Si tratta di un comportamento facilitato dalla carenza del verbale delle garanzie proprie dell'atto autentico, con l'aggravante che il valore della controversia potrebbe essere astrattamente mantenuto entro il limite dei 50.000,00 euro, per consentire il trasferimento in esenzione d'imposta, di immobili di ben più rilevante valore.

²⁶ LAURINI, *Sulla procedura alternativa di mediazione e conciliazione*, in Not., 2009, 695; ANDREONI – ROMANO, *Commento sub art. 11*, cit., 182-183.

Pertanto, l'abuso potrebbe riguardare, in particolare, tutte quelle fattispecie diverse da quelle in cui è previsto il pagamento dell'imposta di registro in misura fissa (168 euro) o relative ad operazioni assoggettate ad Iva (contratto di comodato, scritture private non autenticate, contratti di locazione beni mobili o d'azienda che prevedono come locatore un soggetto Iva), vale a dire tutte quelle ipotesi che prescrivono il pagamento di un'imposta di registro in misura proporzionale del 3% (locazione beni mobili e d'aziende, sentenze che recano condanna al pagamento di somme o la consegna di beni) o del 2% (contratti di locazione e cessione onerosa di un contratto di locazione di immobile).

In questi casi, infatti, le parti potrebbero essere incentivate a ricorrere in maniera fittizia alla mediazione al solo scopo di usufruire dell'esenzione dell'imposta di registro.

Ciò detto è auspicabile un intervento del Legislatore teso, sia a prevedere la forma pubblica notarile del verbale di conciliazione, sia ad articolare maggiormente l'applicazione dell'esenzione dell'imposta di registro.