



REPUBBLICA ITALIANA
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

La Corte di Giustizia Tributaria di secondo grado del LAZIO Sezione 15, riunita in udienza il 13/06/2024 alle ore 11:00 con la seguente composizione collegiale:

MAZZI GIUSEPPE, Presidente e Relatore
CHIANURA PIETRO VITO, Giudice
FLAMINI LUIGI MARIA, Giudice

in data 13/06/2024 ha pronunciato la seguente

SENTENZA

- sull'appello n. 2558/2023 depositato il 12/05/2023

proposto da

Ag. Entrate Direzione Provinciale Roma 3 - Via Boglione 63 00155 Roma RM

elettivamente domiciliato presso Email_1

contro

Resistente_1 - CF_Resistente_1

Difeso da

Difensore_1 - CF_Difensore_1

ed elettivamente domiciliato presso Email_2

Avente ad oggetto l'impugnazione di:

- pronuncia sentenza n. 2922/2023 emessa dalla Corte di Giustizia Tributaria Primo grado ROMA sez. 30 e pubblicata il 03/03/2023

Atti impositivi:

- AVVISO DI LIQUIDAZIONE n. 191T010581000P003 REGISTRO 2019

a seguito di discussione in pubblica udienza

Svolgimento del processo

Il sig. Resistente_1 ricorreva avverso l'avviso di liquidazione, ai fini dell'imposta di registro, di € 4.470,00 in relazione al trasferimento, in esecuzione di un accordo di mediazione, di una porzione immobiliare di un complesso sito in Luogo_1, Indirizzo_1.

Con sentenza n. 2922/23 la CGT Roma accoglieva il ricorso e condannava l'Ufficio alle spese, rilevando che:

è rilevante ed assorbente la doglianza della spettanza dell'esenzione che non può essere limitata all'accordo di mediazione ma che si deve estendere ai necessari atti attuativi dell'accordo stesso, come riscontrabile in primo luogo dal testo normativo dell'art. 17 del D.Lgs. n. 28/2010, che riferisce l'esenzione "a tutti gli atti, documenti e provvedimenti relativi al provvedimento di mediazione" e in secondo luogo al testo della consulenza giuridica della stessa Agenzia delle Entrate n. 913-8/2014, della D.R. Lazio diretta all'Associazione Italiana degli Organismi di Mediazione;

nel caso di specie, l'accordo di mediazione in atti, curato dall'organismo di Mediazione Forense di Luogo_1 del 30.4.2019, prevedeva lo scioglimento della comunione ereditaria alle condizioni espresse di cui ai punti contraddistinti dalle lettere da A a N, e nella lettera C si prevedeva il trasferimento immobiliare tassato (Indirizzo_1, foglio 934, part. 572, sub 10 e sub 36), citato nell'atto notarile, che aveva ripreso l'accordo di mediazione;

tale trasferimento in favore di Resistente_1 era stato pattuito in sede di mediazione senza corrispettivo a suo carico, a compensazione del suo credito.

Nei confronti della predetta sentenza propone appello l'Ufficio, il quale eccepisce che:

la sentenza oggetto dell'impugnazione appare sommariamente motivata e basata su presupposti inesatti ed errati, avendo i giudici di prime cure acriticamente recepito le istanze formulate in primo grado dal contribuente;

il caso di specie è da ricondurre nell'alveo della norma agevolativa di cui all'art. 17, comma 2, del d.lgs. n. 28/2010, che prevede l'esenzione dall'imposta di bollo (d.P.R. n. 642/1972) e da ogni spesa, tassa o diritto di qualsiasi specie e natura, per gli atti, i documenti e i provvedimenti relativi al procedimento di mediazione; il comma 3 di detta disposizione stabilisce, poi, l'esenzione parziale dall'imposta di registro, disponendo che il verbale di accordo è esente dall'imposta di registro entro il limite di valore di cinquantamila euro;

da tale previsione deriva che l'esenzione, con particolare riguardo alle imposte ipo-catastali, si applica solo agli atti, documenti e provvedimenti del procedimento di mediazione, ovvero quelli compresi nell'ambito dell'attività, comunque denominata, svolta da un terzo imparziale e finalizzata ad assistere due o più soggetti nella ricerca di

un accordo amichevole per la composizione di una controversia, anche con formulazione di una proposta per la risoluzione della stessa (art. 1, lett. a del d.lgs. n. 28/2010);

secondo la Corte di cassazione si devono ritenere esenti da tassazione l'istanza di mediazione, i documenti allegati, l'adesione alla mediazione, le eventuali memorie delle parti, "i provvedimenti" emanati dal mediatore e, quindi, la proposta di conciliazione, il verbale di conciliazione ed eventuali copie dello stesso, nonché la nomina e l'accettazione dell'incarico che l'Organismo di conciliazione conferisce al mediatore;

nel caso in esame, invece, le parti, come riferito in primo grado, dopo aver concluso l'accordo all'esito della procedura di mediazione, avevano scelto di stipulare un separato e distinto atto notarile di compravendita immobiliare, che è la vera fonte dell'effetto traslativo finale, con cui le parti, successivamente alla mediazione, hanno disposto il trasferimento dell'immobile e, quindi, ad esso non poteva applicarsi il descritto regime agevolato; in tal senso si è espressa la Corte di cassazione, che nella sentenza n. 11617/2020, ha affermato che l'applicazione del regime fiscale agevolato va limitata agli atti concernenti il procedimento di mediazione strettamente inteso, anche in considerazione del fatto che un trattamento tributario agevolativo, avendo carattere eccezionale, è da ritenere di rigida interpretazione e non suscettibile di applicazione analogica;

quindi, secondo la giurisprudenza di legittimità, non va demandato a un successivo atto notarile, che recepisca, nella forma dell'atto pubblico, un accordo di mediazione già sottoscritto davanti al relativo organismo, pena perdita del beneficio fiscale; ciò a conferma della sostanziale irrilevanza del recepimento nell'atto notarile delle previsioni di cui al relativo verbale di mediazione, come invece sancito dai giudici di prime cure a supporto del relativo accoglimento;

l'esenzione, pertanto, ai sensi dell'art. 17 citato va riservata solo ed esclusivamente all'accordo di mediazione sottoscritto davanti al notaio rogante e, dunque, l'asserzione contenuta nella sentenza di primo grado circa il ritenuto mero recepimento, nell'atto soggetto a tassazione, delle disposizioni di cui al verbale di mediazione, non centra l'essenza stessa dell'istituto e del correlato vantaggioso regime fiscale.

L'Ufficio chiede quindi che, in riforma dell'impugnata sentenza, sia confermata la legittimità del suo operato, con condanna della controparte al rimborso delle spese del giudizio.

Si è costituito in giudizio ed ha presentato successiva memoria il contribuente, che chiede il rigetto dell'appello, rilevando che:

la cessione attratta a tassazione rappresenta null'altro se non un mero adempimento dell'obbligo che già vincolava le parti sin dall'accordo di mediazione del

30/04/2019 e quanto si legge nell'atto notarile è espressione di obbligo già di fatto cristallizzato nell'accordo di mediazione;

non vi è alcun contratto preesistente ovvero non si richiama alcun altro contratto avente causa autonoma che potrebbe giustificare l'imposizione: semplicemente le parti, a tacitazione di qualsiasi futura contestazione, si impegnano a cedere, senza corrispettivo, a compensazione del credito del sig. Res_1, un bene immobile che sarà trasferito con atto separato;

l'atto di trasferimento non deriva da una mera compravendita, ossia uno scambio di un bene a fronte di un corrispettivo detto prezzo, ma rappresenta una cessione che deriva da una serie di circostanze di varia natura che sono descritte dall'atto attuativo dell'accordo di mediazione (sistemazione di interessi tra eredi), per come correttamente intitolato e poi descritto dal Notaio;

l'esenzione prevista dall' art. 17 d.lgs. 28/2010 per il procedimento di mediazione non deve intendersi operante esclusivamente per il verbale di conciliazione stilato a definizione della suddetta procedura ma anche per gli atti disposti in mera esecuzione degli obblighi assunti in tale sede e che non hanno una propria causa, rappresentandone la loro naturale attuazione: nel caso di specie l'atto ricevuto dal Notaio non è una compravendita che i soggetti che hanno partecipato alla mediazione si sono obbligati, eventualmente, a porre in essere ma la mera attuazione di una sistemazione di interessi, tra loro confliggenti, che trovano composizione proprio attraverso un accordo di mediazione; di questo accordo ha fatto parte anche il trasferimento di un immobile.

Il contribuente chiede quindi il rigetto dell'appello.

Motivi della decisione

L'appello deve essere accolto.

Va premesso che, con sentenza n. 5016/2023, dep. il 4.9.2023, la CGT Lazio ha accolto l'appello dell'Ufficio in ordine alla coobbligata Nominativo_1 (in ordine al cui ricorso la CGT Roma aveva parimenti emesso sentenza di accoglimento), con la seguente motivazione:

“1. L'appello è fondato e, dunque, deve trovare accoglimento.

1.1 Invero, come giustamente posto in rilievo dall'appellante, la procedura di mediazione si è conclusa con un accordo conciliativo nel quale le parti avevano convenuto di stipulare un «... successivo atto notarile» per il trasferimento della proprietà dell'immobile oggetto della controversia, senza corrispettivo in denaro ma con liberatoria delle parti venditrici (Nominativo_1 e Nominativo_2) da tutti i debiti maturati e maturandi « ... fino al trasferimento della titolarità del bene» nei confronti della parte acquirente (Resistente_1).

Dalla disamina dell'accordo conciliativo in parola – per il quale l'art. 17 del d.lgs. n. 28/2010 prevede l'esenzione da imposta di registro –, emerge che l'effetto traslativo non è stato ad esso affidato, ma rimesso a un successivo e distinto atto

notarile. Pertanto, risulta chiaro che non si è in presenza di un accordo di conciliazione – raggiunto in sede di mediazione civile – avente immediati effetti traslativi, con la conseguenza che non è possibile considerare il successivo atto notarile come mera attuazione dell'accordo precedente, e, quindi, volto esclusivamente a consentire la pubblicità legale dell'avvenuto passaggio di proprietà, godendo, a sua volta, dell'esenzione dall'imposta di registro.

Diversamente, all'accordo in questione va attribuita mera efficacia obbligatoria, assimilabile a quella che si ha quando si stipula un contratto preliminare, mentre all'atto notarile oggetto dell'avviso di liquidazione deve essere attribuita la vera e propria efficacia traslativa. Ciò in quanto l'accordo conciliativo prevedeva, come ineludibile presupposto, l'accettazione tacita dell'eredità da parte delle promittenti venditrici, nonché l'effettuazione della dichiarazione di successione da parte delle medesime, indispensabile per l'acquisto in capo alle medesime, della proprietà pro-quota del bene alienando, situazioni di fatto tutte successive all'accordo stesso. Inoltre, a conferma della mera portata obbligatoria dell'accordo, mette conto sottolineare che in esso era stato dato atto dell'eventuale necessità di considerare i tempi necessari per «... far effettuare da parte del Comune di Luogo_1 o da parte dell'Ente e/o Società da esso demandata, la quantificazione dell'importo dovuto per la rinuncia del diritto di prelazione per la cessione dell'immobile, qualora fosse necessaria» e che lo stesso era da «... ritenersi efficace a condizione che il Comune di Luogo_1 non eserciti il diritto di prelazione».

In considerazione di quanto sin qui illustrato, e diversamente da quanto ritenuto dai giudici di prime cure, l'atto notarile successivo non può essere ritenuto meramente riproduttivo dell'accordo conciliativo precedente, ma ad esso va attribuito il concreto effetto traslativo dell'immobile. La piena autonomia di tale atto rispetto all'accordo che ne costituisce il presupposto determina l'impossibilità di estensione dei benefici fiscali previsti per quest'ultimo, rendendolo soggetto alla ripresa a tassazione operata dall'Ufficio.

1.2 In tal senso si è espressa la Corte di cassazione, che nella sentenza n. 11617/2020, ha affermato che l'applicazione del regime fiscale riguarda gli atti concernenti il procedimento di mediazione strettamente inteso, in quanto un trattamento tributario agevolativo ha carattere eccezionale ed è sempre da ritenere di rigida interpretazione, oltre che insuscettibile di applicazione analogica. In particolare, i giudici di legittimità hanno osservato quanto segue nella motivazione di detta decisione:

«[...] 2.6. con riguardo all'imposta di registro, come previsto dalla norma citata, si applica, invero, la norma agevolativa di cui al d.lgs. n. 28/2010 in presenza di verbali di accordo recanti trasferimenti di immobili o 3 R.G. 19446/2015 trasferimento o costituzione di diritti reali immobiliari di godimento, atti soggetti anche a trascrizione

nei registri immobiliari alle condizioni previste dall'art. 19 D.Lgs. cit., che prevede specificamente l'intervento del pubblico ufficiale nel caso in cui si renda necessaria l'autentica delle sottoscrizioni dell'accordo conciliativo, al fine della sua successiva trascrizione;

2.7. parimenti, l'esenzione prevista dal comma 2 dell'art. 17 cit. (con particolare riguardo alle imposte ipocatastali, nel caso in esame) si applica agli atti, documenti e provvedimenti del procedimento di mediazione, ovvero compresi nell'ambito dell'attività, comunque denominata, svolta da un terzo imparziale e finalizzata ad assistere due o più soggetti nella ricerca di un accordo amichevole per la composizione di una controversia, anche con formulazione di una proposta per la risoluzione della stessa (art. 1, lett. a) D.Lgs. cit.), dovendo quindi ritenersi esenti da tassazione l'istanza di mediazione, i documenti allegati, l'adesione alla mediazione, le eventuali memorie delle parti, «i provvedimenti» emanati dal mediatore e quindi la proposta di conciliazione, il verbale di conciliazione ed eventuali copie dello stesso, nonché la nomina e l'accettazione dell'incarico che l'Organismo di Conciliazione conferisce al mediatore;

2.8. se ne desume, pertanto, che l'applicazione del regime fiscale agevolato è limitata agli atti concernenti il procedimento di mediazione, considerato anche che il trattamento tributario agevolativo, avente natura eccezionale, è di stretta interpretazione ed insuscettibile di applicazione analogica;

2.9. nel caso in esame, le parti, dopo aver concluso l'accordo all'esito della procedura di mediazione, scelsero di stipulare separato e distinto atto notarile di compravendita immobiliare;

2.10. non si riscontra, quindi, nella fattispecie, alcuna stipula, all'esito della mediazione, di un accordo mediante il quale si realizzasse il trasferimento o la costituzione di diritti reali, al che consegue che all'atto notarile con cui le parti successivamente disposero il trasferimento dell'immobile non poteva applicarsi il regime agevolato di cui ai commi 2 e 3 del citato D.Lgs.».

2. Per tutte le suesposte ragioni, l'appello va accolto, con conseguente riconoscimento della piena legittimità dell'avviso di liquidazione in epigrafe”.

Il Collegio condivide la suindicata decisione della CGT Lazio, Sez. 3 (che trova peraltro fondamento nello specifico indirizzo del giudice di legittimità ivi richiamato) e ne richiama la motivazione quale parte integrante anche della presente sentenza. Non può infatti ritenersi che l'esenzione prevista per la procedura di mediazione, che trova fondamento nella esigenza di favorire tale modalità di definizione delle controversie, sia estesa anche ai successivi atti di trasferimento (come, nel caso di specie, dinanzi al notaio), che devono sottostare evidentemente alla imposizione ordinaria.

Non può pertanto essere condivisa la pretesa del contribuente, secondo cui l'imposta di registro in misura proporzionale debba essere esclusa in un caso in cui, sia

pure a compensazione di un credito ed in esito a procedura di mediazione, sia effettuato, in esecuzione di quanto convenuto nell'accordo, un successivo trasferimento immobiliare.

Con riguardo alle spese va tenuto conto della disciplina di cui al nuovo testo dell'art. 15, comma 2, d. lgs. 546/1992 (come modificato dall'art. 9, comma 1, lett. f) d. lgs. 156/2015), secondo cui *“le spese di giudizio possono essere compensate in tutto o in parte dalla commissione tributaria soltanto in caso di soccombenza reciproca o qualora sussistano gravi ed eccezionali ragioni che devono essere espressamente motivate”*: nel caso di specie non sussiste nessuna di tali situazioni.

La parte soccombente deve essere quindi condannata al pagamento delle spese di giudizio, che, tenuto conto del valore della causa, possono essere liquidate in complessivi euro 800,00. Va rilevato al riguardo che sono stati presi in considerazione i criteri e gli importi stabiliti dal d.m. n. 55 del 2014 (modificato dal d.m. 13 agosto 2022, n. 147) e dalle tabelle allegate, in relazione anche alla previsione di cui all'art. 4, comma 1, dello stesso d.m. nonché, in concreto, alla natura della controversia, tale da far ritenere congrua la somma sopra indicata, per la cui determinazione occorre anche considerare la riduzione del venti per cento – sulla tariffa applicabile agli avvocati – di cui all'art. 15, comma 2, d. lgs. 546/1992, poiché l'Ufficio è stato assistito da propri funzionari.

P.Q.M.

La Corte di giustizia tributaria

Riforma la sentenza appellata e condanna il contribuente alle spese, che liquida in complessivi euro 800,00.

Roma, 13 giugno 2024.

Il Presidente Estensore
Dr. Giuseppe Mazzi
(Firma digitale)