

# Salvatore Antonello Parente

---

## Mediazione conciliativa e fiscalità indiretta – Parte prima: Il regime dell'imposta di bollo

---

Civitas et Lex nr 4 (8), 43-61

---

2015

Artykuł został opracowany do udostępnienia w internecie przez Muzeum Historii Polski w ramach prac podejmowanych na rzecz zapewnienia otwartego, powszechnego i trwałego dostępu do polskiego dorobku naukowego i kulturalnego. Artykuł jest umieszczony w kolekcji cyfrowej [bazhum.muzhp.pl](http://bazhum.muzhp.pl), gromadzącej zawartość polskich czasopism humanistycznych i społecznych.

Tekst jest udostępniony do wykorzystania w ramach  
dozwolonego użytku.

**PRAWO / LAW****SALVATORE ANTONELLO PARENTE****MEDIAZIONE CONCILIATIVA  
E FISCALITÀ INDIRETTA – PARTE PRIMA<sup>1</sup>:  
IL REGIME DELL’IMPOSTA DI BOLLO**

*1. Il regime delle agevolazioni fiscali e le problematiche applicative. La prima misura fiscale agevolativa: l'esenzione dall'imposta di bollo e da ogni spesa, tassa o diritto di qualsiasi specie e natura avente ad oggetto gli atti, i documenti e i provvedimenti relativi al procedimento di mediazione. L'esenzione dal «contributo unificato di iscrizione a ruolo». Le esemplificazioni relative all'esenzione dall'imposta di bollo: l'istanza di mediazione; i documenti allegati; l'atto di adesione alla proposta del mediatore; la proposta di mediazione formulata dal mediatore; il verbale di mediazione e il verbale di mancato accordo; eventuali copie; l'atto di nomina e l'atto di accettazione dell'incarico conferito dall'organismo di mediazione; il registro degli affari in mediazione; l'elenco dei mediatori iscritti all'organismo; la sottoscrizione di imparzialità del mediatore; la scheda di valutazione del servizio.*

Il regime delle agevolazioni fiscali riconosciute alle parti che accedono al procedimento di mediazione<sup>2</sup> solleva talune criticità per la lacunosità

---

SALVATORE ANTONELLO PARENTE, dottore di ricerca della Scuola di Dottorato in “Diritto” – Indirizzo in “Pubblica Amministrazione dell’Economia e delle Finanze – Governo dell’Ambiente e del Territorio” (XXVI ciclo) – Università degli Studi di Bari “Aldo Moro”; docente a contratto del corso integrativo “Le frodi comunitarie”, nell’ambito dell’insegnamento di “Diritto tributario europeo” – Anno Accademico 2014/2015 – Dipartimento di Economia – Università degli Studi di Foggia; e-mail: salvo.par@live.it

<sup>1</sup> La Parte seconda comparirà nel prossimo fascicolo.

<sup>2</sup> Cfr. S. Forni, *Prime riflessioni sui profili tributari della disciplina della mediazione delle controversie civili e commerciali*, in *Il foro toscano* 1 (2011), p. 87–88. Peraltro, ricorda giustamente N. Soldati, *L'accordo di mediazione dopo la sentenza della Corte costituzionale n. 272 del 2012*, in R. Favale e M. Gambini (a cura di), *Mediazione civile e strumenti alternativi di composizione delle liti. Itinerari*, Napoli, 2013, p. 229 che «previsioni agevolative di contenuto equivalente erano già state introdotte in altri progetti e proposte di legge, primo tra tutti, la Proposta di legge Cola presentata il 5 maggio 2002 all'art. 13, nonché la Proposta di legge Bonito «Norme concernenti la conciliazione e l'arbitrato», presentata il 6 giugno 2001, all'art. 17». Negli stessi termini, cfr. E.M. Piccirilli, *La leva fiscale come strumento per incentivare la “mediaconciliazione” nelle controversie civili e commerciali*, in *Il fisco* 47 (2011), p. 7684, nt. 17.

e l'insufficiente omogeneità della normativa, scarsamente supportata sul piano della disciplina di dettaglio relativa ai benefici tributari<sup>3</sup>.

Gli articoli 17, commi 1–3, e 20, d.lgs. 4 marzo 2010, n. 28<sup>4</sup>, recante disposizioni in ordine all'«attuazione dell'art. 60 della legge 18 giugno 2009, n. 69, in materia di mediazione finalizzata alla conciliazione delle controversie civili e commerciali», disciplinano tre diverse tipologie di agevolazioni tributarie: due, sul fronte della fiscalità indiretta, consistenti in sgravi fiscali per gli atti del procedimento di mediazione (esenzione totale dall'imposta di bollo per tutti gli atti, i documenti e i provvedimenti relativi al procedimento di mediazione; esenzione parziale dall'imposta di registro, applicabile al solo verbale di accordo); la terza, invece, in materia di imposizione diretta, avente le fattezze di un credito d'imposta commisurato all'indennità corrisposta dalle parti all'organismo di mediazione.

Limitando l'oggetto dell'indagine al solo settore delle imposte indirette, la prima misura fiscale di *favor*, disciplinata dall'art. 17, comma 2, d.lgs. n. 28/2010, in linea con le precedenti esperienze in materia di conciliazione stragiudiziale societaria (art. 39, comma 1, d.lgs. 17 gennaio 2003, n. 5)<sup>5</sup>, consiste nell'esenzione dall'imposta di bollo (d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 642)<sup>6</sup> e da ogni spesa, tassa o diritto di qualsiasi specie e natura, avente ad oggetto gli atti, i documenti e i provvedimenti relativi al procedimento di mediazione<sup>7</sup>.

<sup>3</sup> Cfr. L. Del Federico, *La mediazione nelle controversie civili e commerciali. La registrazione del verbale di conciliazione e dell'accordo delle parti*, in *Boll. trib.* 4 (2012), p. 245.

<sup>4</sup> Pubblicato nella *G.U.* n. 53 del 5 marzo 2010.

<sup>5</sup> Cfr. S. Fiorentino, *La conciliazione delle controversie civili e commerciali: gli incentivi fiscali connessi*, in R. Vitolo (a cura di), *Mediazione e arbitrato nel sistema dei rapporti giuridici d'impresa*, Napoli, 2012, p. 332, il quale sottolinea che l'art. 17, comma 2, d.lgs. n. 28/2010 «ricalca in pieno quanto già previsto dall'art. 39, comma 1, d.lgs. n. 5/2003, in materia di conciliazione societaria». In verità, anche l'art. 12, comma 3, della Tabella, Allegato B, d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 642, sulla «disciplina dell'imposta di bollo», prevede l'esenzione dall'imposta di bollo in maniera assoluta per gli «atti relativi ai provvedimenti di conciliazione davanti agli uffici del lavoro e della massima occupazione o previsti da contratti o da accordi collettivi di lavoro». Sulla tematica, cfr. lo Studio n. 190–2010/T (est. V. Mastroiacovo), *Regime fiscale degli atti del procedimento di mediazione di cui al D.Lgs. 4 marzo 2010, n. 28*, Approvato dalla Commissione Studi Tributarie del 21 gennaio 2011, in *Studi e Materiali* 2 (2011), p. 570, nt. 13; V. Mastroiacovo, *Regime tributario degli atti, documenti e provvedimenti relativi al procedimento di mediazione*, in M.L. Cenni, E. Fabiani e M. Leo (a cura di), *Manuale della mediazione civile e commerciale. Il contributo del Notariato alla luce del d.lgs. n. 28/2010*, Napoli, 2012, p. 190, nt. 84.

<sup>6</sup> Pubblicato in *G.U.* dell'11 novembre 1972, n. 292 – Supplemento Ordinario n. 3.

<sup>7</sup> Cfr. S.A. Parente, *I profili fiscali della mediazione conciliativa*, in R. Favale e M. Gambini (a cura di), *Mediazione civile e strumenti alternativi di composizione delle liti. Itinerari*, Napoli, 2013, p. 282; E. Bianchi, *Agevolazioni fiscali e costi della mediazione*, in G. Falco e G. Spina, *La nuova mediazione*, Milano, 2013, p. 647; P. Richiusa e M. Zamaro, *Incentivi fiscali per la mediazione civile: un orizzonte in fase di esplorazione*, in *Corr. trib.* 21 (2011), p. 1737; A.M. Miccoli, *Alternative dispute resolution nel mercato finanziario: mediazione conciliativa negli investimenti finanziari*, in *Vita not.*, anno LXV 3 (2013), p. 1182; N. Soldati, *L'accordo di mediazione dopo la sentenza...*, p. 228; E.M. Piccirilli, *La leva fiscale...*, p. 7684; S. Cinieri, *Mediazione e conciliazione nelle controversie civili*, in *Pratica fiscale e professionale* 44 (2010), p. 18; C. Micarelli e A. D'Alessandro, *Disciplina fiscale della mediazione: incentivi alle parti, obblighi del mediatore e dell'organismo*, in *Corr. trib.* 10 (2011), p. 821; Studio n. 205–2010/C (est. E. Fabiani e M. Leo), *Il nuovo procedimento di mediazione di cui al decreto legislativo 4 marzo 2010, n. 28: note a prima lettura*, Approvato

Invero, l'art. 3, comma 3, d.lgs. n. 28/2010, prevede che «gli atti del procedimento di mediazione non sono soggetti a formalità». La locuzione deve intendersi riferita alla forma degli atti della procedura e non ai profili che potrebbero emergere in ambito fiscale<sup>8</sup>. L'uso atecnico della perifrasi è confermato dall'art. 8, comma 2, del decreto, il quale prescrive che «il procedimento si svolge senza formalità»<sup>9</sup>.

---

dalla Commissione Studi Civilistici del 20 aprile 2010, in: <https://webrun.notariato.it/notiziario>, p. 8, nt. 21; M.F. Parola, *Incentivi fiscali*, in: [www.mondomediazione.it/1/upload/scheda\\_4\\_incentivi\\_fiscali.pdf](http://www.mondomediazione.it/1/upload/scheda_4_incentivi_fiscali.pdf), p. 1; M. Esposito, *Mediazione civile e commerciale: aspetti economici e fiscali*, in: <http://www.mediazionearbitrati.com/magazine/2011/04/mediazione-civile-e-commerciale-aspetti-economici-e-fiscali/>; S. Forni, *Prime riflessioni...*, p. 88; A. Greco, *La via italiana alla mediazione alla luce del d.lg. 4.3.2010, n. 28 e del d.m. 18.10.2010, n. 180*, in *Obbligazioni e contratti* 5 (2011), p. 371; C. De Luca e L. Giannone (a cura di), *Mediazione civile e commerciale: gli aspetti fiscali*, in: [http://www.concordiaadr.it/index.php?option=com\\_phocadownload&view=category&download=30:mediazione-civile-e-commerciale-gli-aspetti-fiscali&id=3:news-maggio-2011&Itemid=166](http://www.concordiaadr.it/index.php?option=com_phocadownload&view=category&download=30:mediazione-civile-e-commerciale-gli-aspetti-fiscali&id=3:news-maggio-2011&Itemid=166), p. 2; O. Menduto, *Aspetti fiscali del procedimento di mediazione*, in: <http://www.mcmconciolare.com/articoli-mcm-adr-conciliare/50-la-lente-tributaria-ed-economica-dellistituto-della-mediazione-dott-orlando-menduto-mba-luiss.html>; L. Del Federico, *La mediazione nelle controversie civili e commerciali. La registrazione...*, p. 247; G. Autorino, D. Noviello e C. Troisi, *Mediazione e conciliazione nelle controversie civili e commerciali*, Santarcangelo di Romagna (RN), 2011, p. 194; N. Santi Di Paola e F. Carneglia, *Guida alla nuova conciliazione. Mediazione finalizzata alla conciliazione delle controversie civili e commerciali ai sensi del D.Lgs. 4 marzo 2010, n. 28*, Santarcangelo di Romagna (RN), 2010, p. 108; C. Vaccà, *Gli incentivi*, in C. Vaccà e M. Martello, *La mediazione delle controversie – D.Lgs. 4 marzo 2010, n. 28 e D.M. 18 ottobre 2010, n. 180*, Milano, 2010, p. 149–150; C. Marucci, *Analisi delle singole esenzioni fiscali accordate dall'art. 17: l'imposta di bollo sugli atti, documenti e provvedimenti del procedimento di mediazione. L'esenzione da ogni spesa, tassa o diritto di qualsiasi specie e natura*, in C. Covata, M. Di Rocco, C. Marucci, G. Minelli, A. Santi e P. Tarricone, *La mediazione per la composizione delle controversie civili e commerciali*, Padova, 2011, p. 353; M. Caradonna e F. Ruscetta, *Imposta di bollo*, in A. Bandini e N. Soldati (a cura di), *La nuova disciplina della mediazione delle controversie civili e commerciali. Commentario al d.lgs. 4 marzo 2010, n. 28*, Milano, 2010, p. 301; T. Galletto, *Il modello italiano di conciliazione stragiudiziale in materia civile*, Milano, 2010, p. 121; F. Parente, *La mediazione conciliativa: dalla struttura della fattispecie all'architettura del regime e degli effetti*, in *Riv. not.*, n. 4/2011, I, p. 779; A. Lomonaco e V. Mastroiacovo, *Il comma 3 quale deroga all'esenzione «generale» di cui al comma 2 dell'art. 17*, in M.L. Cenni, E. Fabiani e M. Leo (a cura di), *Manuale della mediazione civile e commerciale. Il contributo del Notariato alla luce del d.lgs. n. 28/2010*, Napoli, 2012, p. 408; S. Fiorentino, *La conciliazione delle controversie civili e commerciali...*, p. 332; N. Sartori, *L'esenzione dall'imposta di bollo (e da ogni spesa, tassa o diritto di qualsiasi specie e natura), quale prima forma di agevolazione fiscale*, in A. Castagnola e F. Delfini (a cura di), *La mediazione nelle controversie civili e commerciali. Commentario del Decreto legislativo 4 marzo 2010, n. 28 e del Decreto ministeriale 18 ottobre 2010, n. 180*, II ed., Padova, 2012, p. 319–320; B. Frizzera (a cura di), *Guida pratica fiscale – Imposte indirette*, Milano 1 (2012), p. 338. Inoltre, sulla tematica, cfr. *Relazione illustrativa al D.Lgs. n. 28/2010*, in T. Galletto, *Il modello italiano di conciliazione stragiudiziale in materia civile*, Milano, 2010, p. 187; A.G. Diana, *La mediazione civile e commerciale*, Torino, 2011, p. 451 ss.

<sup>8</sup> Cfr. lo Studio n. 190–2010/T (est. V. Mastroiacovo), *Regime fiscale degli atti del procedimento di mediazione...*, p. 570. Negli stessi termini, cfr. V. Mastroiacovo, *Regime tributario...*, p. 190, nt. 83, la quale chiarisce affermando che «non sembra cioè un rinvio tecnico alle formalità di trascrizione, iscrizione, rinnovazione e annotazione da eseguirsi nei pubblici registri immobiliari, che restano, dunque, impregiudicate, laddove risultino necessarie».

<sup>9</sup> Cfr. lo Studio n. 190–2010/T (est. V. Mastroiacovo), *Regime fiscale degli atti del procedimento di mediazione...*, p. 570, nt. 11.

La disposizione sottolinea l'informalità della mediazione, caratterizzata da una procedura semplice, economica e rapida<sup>10</sup>: tutti i documenti ad essa inerenti, prodotti dalle parti o dall'organismo di mediazione o dal mediatore, sono redatti in carta semplice e beneficiano dell'esenzione dall'imposta di bollo e da ogni spesa, tassa o diritto<sup>11</sup>. Di conseguenza, gli atti non sono neppure assoggettati al versamento del «contributo unificato di iscrizione a ruolo»<sup>12</sup> di cui all'art. 9 ss. d.P.R. 30 maggio 2002, n. 115<sup>13</sup>, come avviene nel processo civile<sup>14</sup>. Inoltre, gli atti e i documenti, fruendo dell'esenzione dall'imposta di bollo, differiscono dagli atti del procedimento arbitrale, che, invece, scontano il tributo<sup>15</sup>.

In applicazione di questi principi, non sono assoggettati all'imposta di bollo, né a diritti di segreteria, l'istanza di mediazione<sup>16</sup>, i documenti allegati, l'atto di adesione alla proposta del mediatore<sup>17</sup>, la proposta di mediazione formulata dal mediatore<sup>18</sup>, il verbale di mediazione<sup>19</sup> e quello di mancato accordo,

<sup>10</sup> Cfr. C. De Luca e L. Giannone (a cura di), *Mediazione civile e commerciale...*, p. 2; A. Greco, *La via italiana alla mediazione...*, p. 370; E.M. Piccirilli, *La leva fiscale...*, p. 7683; G. Arnone, *La mediazione civile: il procedimento, la competenza, la proposta*, in *Le società* 5 (2010), p. 626; O. Menduto, *Aspetti fiscali...*; S. Chiarloni, *Prime riflessioni sullo schema di decreto legislativo di attuazione della delega in materia di mediazione ex art. 60 legge n. 69/2009*, in *Il caso.it*, II, 179 (2009), p. 2.

<sup>11</sup> Cfr. P. Richiusa e M. Zamaro, *Incentivi fiscali per la mediazione civile...*, p. 1737; O. Menduto, *Aspetti fiscali...* Negli stessi termini, cfr. G. Autorino, D. Noviello e C. Troisi, *Mediazione e conciliazione...*, p. 194, laddove si puntualizza che «l'esenzione totale dalle imposte, prevista in generale per tutti gli atti, i documenti ed i provvedimenti del procedimento di mediazione, comporta che l'intera procedura si svolga in carta semplice. Ciò è conforme al generale principio di informalità, speditezza ed economicità della mediazione».

<sup>12</sup> Sul contributo unificato d'iscrizione a ruolo, cfr. A. Uricchio, *Il contributo unificato di iscrizione a ruolo degli atti giudiziari*, in *Attività giudiziaria e imposizione tributaria*, a cura di A. Uricchio, Santarcangelo di Romagna (RN), 2009, p. 109 ss.; M. Basile, *La riscossione del contributo unificato di iscrizione a ruolo*, in *Attività giudiziaria e imposizione tributaria*, a cura di A. Uricchio, Santarcangelo di Romagna (RN), 2009, p. 125 ss.; N. d'Amati e A. Uricchio, *Corso di diritto tributario*, Padova, 2008, p. 274 ss.; F. Tesauro, *Istituzioni di diritto tributario*, Vol. 2, Parte speciale, 8<sup>a</sup> ed., Torino, 2008, p. 341–342; A. Uricchio, *Attività giudiziaria e imposizione tributaria tra imposta di registro e contributo unificato per l'iscrizione a ruolo*, in *Boll. trib.* 5 (2006), p. 387 ss.; U. Perrucci, *Contributo unificato anche nel processo tributario?*, in *Boll. trib.* (2001), p. 971; F. Tommaseo, *Sul contributo unificato per le spese degli atti giudiziari*, in *Studium juris* (2000), p. 937.

<sup>13</sup> Pubblicato nella *G.U.* 15 giugno 2002, n. 139.

<sup>14</sup> Cfr. M. Caradonna e F. Ruscetta, *Imposta...*, p. 301. Negli stessi termini, cfr. C. Micarelli e A. D'Alessandro, *Disciplina fiscale della mediazione...*, p. 821, nt. 1; P. Richiusa e M. Zamaro, *Incentivi fiscali per la mediazione civile...*, p. 1737; S. Forni, *Prime riflessioni...*, p. 88.

<sup>15</sup> Cfr. M. Caradonna e F. Ruscetta, *Imposta...*, p. 301; S. Forni, *Prime riflessioni...*, p. 88.

<sup>16</sup> Cfr. N. Soldati, *L'accordo di mediazione dopo la sentenza...*, p. 228; E.M. Piccirilli, *La leva fiscale...*, p. 7684. In ordine alla diversa problematica concernente la trascrivibilità della domanda di mediazione, cfr. G. Frezza, *Sulla trascrivibilità della domanda di mediazione e dei ricorsi al giudice amministrativo*, in *Giust. civ.*, vol. LXII, 11–12 (2012), parte II, p. 511 ss.

<sup>17</sup> Cfr. N. Soldati, *L'accordo di mediazione dopo la sentenza...*, p. 228; E.M. Piccirilli, *La leva fiscale...*, p. 7684.

<sup>18</sup> Cfr. E.M. Piccirilli, *La leva fiscale...*, p. 7684.

<sup>19</sup> *Ibid.*

insieme ad eventuali copie<sup>20</sup>, le memorie<sup>21</sup>, oltre alla nomina di eventuali consulenti tecnici<sup>22</sup>.

Del pari, sono esenti dall'imposta di bollo l'atto di nomina e quello di accettazione dell'incarico conferito dall'organismo al mediatore<sup>23</sup>, il registro degli affari in mediazione, l'elenco dei mediatori iscritti all'organismo, la sottoscrizione di imparzialità del mediatore e la scheda di valutazione del servizio<sup>24</sup>.

Il generico riferimento all'imposta di bollo non determina, *prima facie*, problemi interpretativi<sup>25</sup>: dalla lettera della disposizione emerge, in maniera chiara, che il tributo non va assolto per tutti gli atti e i documenti compresi nel procedimento di mediazione<sup>26</sup>. In altri termini, «qualsiasi atto prodromico, durante o successivo alla mediazione non è soggetto ad alcun tributo»<sup>27</sup>.

Al contrario, perplessità suscita il richiamo alle spese e ai diritti di qualsiasi natura, che appare privo di significato concreto, atteso il carattere tributario dell'esenzione, che non può essere estesa ad esborsi privi di siffatta natura<sup>28</sup>.

**2. La distinzione tra gli atti, i documenti e i registri soggetti all'imposta di bollo «sin dall'origine» e quelli assoggettati al tributo solo «in caso d'uso». I documenti che fruiscono in misura piena dell'agevolazione: il verbale di accordo. La natura contrattuale dell'accordo: contratto di transazione normativamente procedimentalizzata ovvero contratto di conciliazione amministrata. Il verbale di accordo come documento che beneficia dell'esenzione totale dall'imposta di bollo.**

Ai sensi dell'art. 1, comma 1, d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 642, l'imposta di bollo si applica a tutti gli atti, documenti e registri indicati nella Tariffa, allegata al decreto<sup>29</sup>. In realtà, secondo quanto prescritto dall'art. 2, comma 1, del decreto,

<sup>20</sup> Cfr. S.A. Parente, *I profili fiscali della mediazione...*, p. 283; S. Forni, *Prime riflessioni...*, p. 88; C. De Luca e L. Giannone (a cura di), *Mediazione civile e commerciale...*, p. 2; O. Menduto, *Aspetti fiscali...*

<sup>21</sup> Cfr. N. Soldati, *L'accordo di mediazione dopo la sentenza...*, p. 228.

<sup>22</sup> Ibid.

<sup>23</sup> Cfr. S.A. Parente, *I profili fiscali della mediazione...*, p. 283; C. De Luca e L. Giannone (a cura di), *Mediazione civile e commerciale...*, p. 2; O. Menduto, *Aspetti fiscali...*; E.M. Piccirilli, *La leva fiscale...*, p. 7684.

<sup>24</sup> Cfr. S.A. Parente, *I profili fiscali della mediazione...*, p. 283; S. Forni, *Prime riflessioni...*, p. 88.

<sup>25</sup> Cfr. S.A. Parente, *I profili fiscali della mediazione...*, p. 283.

<sup>26</sup> Cfr. S.A. Parente, *I profili fiscali della mediazione...*, p. 283; O. Menduto, *Aspetti fiscali...*

<sup>27</sup> Cfr. E.M. Piccirilli, *La leva fiscale...*, p. 7684.

<sup>28</sup> Cfr. S.A. Parente, *I profili fiscali della mediazione...*, p. 283; R. Dominici e L. Magnani, *Profili fiscali del tentativo obbligatorio di mediazione e conciliazione*, in *Corr. trib.* 15 (2012), p. 1124.

<sup>29</sup> Per una disamina sull'imposta di bollo, cfr. N. d'Amati, voce *Bollo (imposta di)*, in *Noviss. dig. it., Appendice*, vol. 1, Torino, 1980, p. 863 ss.; N. d'Amati, voce *Bollo (imposta di)*..., p. 254 ss.; C. Coco, voce *Bollo (imposta di)*..., p. 1 ss.; G. Scarlata, voce *Imposta di bollo*, in *Il Diritto. Enciclopedia giuridica del Sole 24-Ore*, vol. 7, Milano, 2007, p. 333 ss.; S. Lanzillotti e F. Magurno, *Il notaio e le imposte indirette. Aspetti fiscali e civilistici*, Milano, 2014, p. 981 ss. Per i lineamenti istituzionali, cfr. F. Tesaurò, *Istituzioni di diritto tributario...*, p. 338 ss.; N. d'Amati e A. Uricchio, *Corso di diritto tributario...*, p. 229 ss.; G. De Luca, *Compendio di diritto tributario*, XXI ed., Napoli, 2013, p. 287 ss.; G. Cicala e C. Migliaccio, *Compendio di diritto tributario*, II ed.,



è opportuno distinguere gli atti, i documenti e i registri indicati nella parte I della Tariffa, soggetti all'imposta «sin dall'origine», da quelli menzionati nella parte II, assoggettati al tributo solo «in caso d'uso». Alla stregua dell'art. 2, comma 2, del decreto, la seconda categoria ricorre allorquando «gli atti, i documenti e i registri sono presentati all'ufficio del registro per la registrazione».

In ordine all'esenzione totale dall'imposta di bollo, nella procedura di mediazione (art. 17, comma 2, d.lgs. n. 28/2010), è prioritario sciogliere due punti cruciali: individuare «gli atti e i provvedimenti relativi al procedimento di mediazione» ai quali si riferisce la norma; tracciare i limiti entro i quali i «documenti relativi al procedimento» possono fruire in misura piena del regime agevolato<sup>30</sup>.

Nell'alveo degli «atti e provvedimenti» dotati dei requisiti per fruire dell'esenzione va allogato di certo il «verbale di accordo», che, dal punto di vista documentale, può assumere una triplice fisionomia<sup>31</sup>: verbale al quale è allegato il testo dell'accordo<sup>32</sup>; verbale al quale è allegata la proposta del mediatore, accettata dalle parti<sup>33</sup>; verbale contenente l'intesa raggiunta<sup>34</sup>. Al di là delle opzioni adottate per ricostruirne la natura giuridica<sup>35</sup>, l'accordo è sempre esplicazione di un potere di autonomia delle parti (art. 1322 c.c.)<sup>36</sup>.

Roma, 2013, p. 294–295; N. d'Amati, *Istituzioni di diritto tributario*, Bari, 2007, p. 359 ss.; P. Puri, *L'imposta di bollo*, in A. Fantozzi, *Corso di diritto tributario*, Torino, 2005, p. 523 ss.

<sup>30</sup> Cfr. lo Studio n. 190–2010/T (est. V. Mastroiacovo), *Regime fiscale degli atti del procedimento di mediazione...*, p. 571; V. Mastroiacovo, *Regime tributario...*, p. 192.

<sup>31</sup> Cfr. S.A. Parente, *I profili fiscali della mediazione...*, p. 284.

<sup>32</sup> *Ibid.*

<sup>33</sup> *Ibid.*

<sup>34</sup> Cfr. lo Studio n. 190–2010/T (est. V. Mastroiacovo), *Regime fiscale degli atti del procedimento di mediazione...*, p. 571–572; S.A. Parente, *I profili fiscali della mediazione...*, p. 284; V. Mastroiacovo, *Regime tributario...*, p. 192. Negli stessi termini, cfr. A. Lomonaco e V. Mastroiacovo, *Il comma 3 quale deroga all'esenzione «generale»...*, p. 408, laddove si puntualizza che l'accordo di conciliazione «è uno degli «atti... del procedimento di mediazione» di cui al suddetto comma 2, al quale va dunque applicata la relativa esenzione».

<sup>35</sup> Sulla natura giuridica dell'accordo raggiunto all'esito della procedura di mediazione, cfr. R. Caterina, *Natura e disciplina dell'accordo raggiunto dalle parti in sede di mediazione*, in *Giur. it.* (2012), p. 235; M.L. Cenni, *Profili generali*, in M.L. Cenni, E. Fabiani e M. Leo (a cura di), *Manuale della mediazione civile e commerciale. Il contributo del Notariato alla luce del d.lgs. n. 28/2010*, Napoli, 2012, p. 253 ss.; M. Bove, *L'accordo conciliativo*, in *Le società* (2012), p. 82 ss.

<sup>36</sup> Cfr. lo Studio n. 190–2010/T (est. V. Mastroiacovo), *Regime fiscale degli atti del procedimento di mediazione...*, p. 572; V. Mastroiacovo, *Regime tributario...*, p. 192; A. Greco, *La via italiana alla mediazione...*, p. 367; I. Pagni, *Mediazione e processo nelle controversie civili e commerciali: risoluzione negoziale delle liti e tutela giudiziale dei diritti. Introduzione*, in *Le società* 5 (2010), p. 623; E. Fabiani e M. Leo, *L'accordo di conciliazione*, in M.L. Cenni, E. Fabiani e M. Leo (a cura di), *Manuale della mediazione civile e commerciale. Il contributo del Notariato alla luce del d.lgs. n. 28/2010*, Napoli, 2012, p. 285 ss. Negli stessi termini, cfr. L. Del Federico, *La mediazione nelle controversie civili e commerciali...*, p. 248, il quale valorizza «la connotazione negoziale della mediazione, soprattutto in ragione della innegabile e assorbente circostanza secondo cui l'accordo conciliativo esprime in modo diretto e autosufficiente la volontà negoziale delle parti». Inoltre, sulla tematica, cfr. C. Trovò, *Requisiti e ruolo del mediatore: alcune riflessioni*, in *Consulente immobiliare*, Anno LVI, 920 (31 dicembre 2012), p. 2204, il quale sottolinea che «l'accordo di conciliazione è un negozio di autonomia privata e il mediatore non interviene né nella sua formazione, né nella sua redazione. La presenza del mediatore non modifica, infatti, il principio dell'autonomia negoziale

Un primo orientamento<sup>37</sup>, prospettato in materia di conciliazione stragiudiziale societaria, ma che, considerata l'affinità tematica, può valere pure per la mediazione delle controversie civili e commerciali<sup>38</sup>, configura l'accordo come «transazione normativamente procedimentalizzata», da ricondurre nell'alveo dell'art. 1965 c.c.<sup>39</sup>. Tuttavia, la procedimentalizzazione della mediazione comporta la necessità di realizzare l'incontro delle volontà alla presenza di un terzo: il mediatore<sup>40</sup>. Inoltre, a differenza del contratto di transazione, il contenuto dell'atto finale di conciliazione può difettare del requisito delle reciproche concessioni, come avviene nell'ipotesi della rinuncia al diritto sostanziale in cambio della chiusura della potenziale lite<sup>41</sup>.

Un secondo orientamento<sup>42</sup>, per converso, qualifica l'accordo come «contratto di conciliazione amministrata», ossia, negozio misto, stipulato tra le parti

---

riservata esclusivamente alle parti. Si tratta di un atto che non è opera di un soggetto terzo rispetto agli interessati coinvolti nella vicenda, ma origina proprio da coloro che sono i destinatari dei suoi effetti giuridici». Del pari, cfr. A. Lomonaco e V. Mastroiacovo, *Verbale di accordo di conciliazione ed eventuale sequenza documentale: esenzione dall'imposta di registro*, in M.L. Cenni, E. Fabiani e M. Leo (a cura di), *Manuale della mediazione civile e commerciale. Il contributo del Notariato alla luce del d.lgs. n. 28/2010*, Napoli, 2012, p. 388, secondo i quali, «l'accordo di conciliazione è negozio di autonomia privata, i cui elementi essenziali, secondo le regole generali di diritto comune, vanno identificati, oltre che nei soggetti, nell'oggetto e nella causa». Sulla patologia dell'accordo di conciliazione, cfr. F. Rizzo, *Sui profili patologici dell'accordo amichevole di conciliazione di cui al d.lgs. n. 28/2010*, in R. Favale e M. Gambini (a cura di), *Mediazione civile e strumenti alternativi di composizione delle liti. Itinerari*, Napoli, 2013, p. 259 ss.

<sup>37</sup> Cfr. G. Miccolis, *Sub commento all'art. 40 del D.lgs. 17 gennaio 2003 n. 5*, in G. Costantino (a cura di), *I procedimenti in materia commerciale*, Padova, 2005, p. 842; F. Cuomo Ulloa, *La conciliazione. Modelli di composizione dei conflitti*, Padova, 2008, p. 11.

<sup>38</sup> Cfr. L. Ruggeri, *Natura transattiva dell'accordo di conciliazione e res litigiosa*, in R. Favale e M. Gambini (a cura di), *Mediazione civile e strumenti alternativi di composizione delle liti. Itinerari*, Napoli, 2013, p. 235–236, laddove si evidenzia che «l'accordo amichevole, frutto di una mediazione che sia riuscita nel suo scopo, è un negozio giuridico che presenta indubbi tratti comuni con la transazione codicistica. In linea generale, pur nelle diversità strutturali e nelle specificità funzionali proprie di ogni istituto, la disciplina della transazione risulta applicabile anche ad altri negozi di composizione della lite, ivi compreso l'accordo di conciliazione di cui al d.lgs. n. 28 del 2010». Inoltre, sulla tematica, cfr. M. Franzoni, *La transazione risultato della mediazione (d.lgs. n. 28/2010, n. 28)*, in *Resp. civ.* (2012), p. 580.

<sup>39</sup> Quanto alla ricostruzione del regime di tassazione della transazione, nell'ambito dell'imposta di registro, cfr. V. Pappa Monteforte, *La transazione nell'imposta di registro*, in *Notariato* (2013), p. 115 ss.; A. Uricchio, *Commento art. 29 D.P.R. n. 131/1986*, in N. d'Amati (a cura di), *La nuova disciplina dell'imposta di registro. Il T.U. n. 131 del 26 aprile 1986 commentato articolo per articolo*, Torino, 1989, p. 213 ss.; G. Maisto, *Il contratto di transazione nell'ambito di applicazione dell'imposta di registro*, in E. Andreoli (a cura di), *La transazione nella prassi interna ed internazionale*, Padova, 2000, p. 143 ss.

<sup>40</sup> Cfr. lo Studio n. 190–2010/T (est. V. Mastroiacovo), *Regime fiscale degli atti del procedimento di mediazione...*, p. 572. Sulla figura del mediatore, cfr. M.F. Francese e N. Milone, *Dalla co-mediazione alla collaborazione: il ruolo dei co-mediatori nella mediazione civile e commerciale*, in *I contratti* 4 (2013), p. 424 ss.

<sup>41</sup> Cfr. lo Studio n. 190–2010/T (est. V. Mastroiacovo), *Regime fiscale degli atti del procedimento di mediazione...*, p. 572.

<sup>42</sup> Cfr. V.R. Caponi e G. Romualdi, *La conciliazione amministrata dalle Camere di Commercio*, in S. Giacomelli (a cura di), *La via della conciliazione*, Milano, 2003, p. 152.



e il mediatore, che presenta insieme elementi dell'appalto di servizi (art. 1655 c.c.) e del contratto d'opera intellettuale (art. 2230 c.c.).

In realtà, l'atto contenente l'accordo raggiunto dalle parti o da esse accettato a seguito della proposta del mediatore riveste natura negoziale<sup>43</sup>, al pari di quello conclusivo della conciliazione stragiudiziale<sup>44</sup>.

Pur trattandosi di atto negoziale [*rectius*: contratto (art. 1321 c.c.)], da assoggettare all'imposta di bollo fin dall'origine, ai sensi dell'art. 2, comma 1, Tariffa, parte I, allegato A al d.P.R. n. 642/1972<sup>45</sup>, l'accordo beneficia dell'esenzione totale dal tributo, in forza del disposto di cui all'art. 17, comma 2, d.lgs. n. 28/2010<sup>46</sup>.

<sup>43</sup> Cfr. lo Studio n. 190–2010/T (est. V. Mastroiacovo), *Regime fiscale degli atti del procedimento di mediazione...*, p. 572; S.A. Parente, *I profili fiscali della mediazione...*, p. 284; V. Mastroiacovo, *Regime tributario...*, p. 192; A. Lomonaco e V. Mastroiacovo, *Obbligo di registrazione dell'accordo di conciliazione*, in M.L. Cenni, E. Fabiani e M. Leo (a cura di), *Manuale della mediazione civile e commerciale. Il contributo del Notariato alla luce del d.lgs. n. 28/2010*, Napoli, 2012, p. 392. Negli stessi termini, cfr. M.M. Andreoni e S. Romano, *L'accordo di conciliazione: natura giuridica*, in A. Castagnola e F. Delfini (a cura di), *La mediazione nelle controversie civili e commerciali. Commentario del Decreto legislativo 4 marzo 2010, n. 28 e del Decreto ministeriale 18 ottobre 2010, n. 180*, II ed., Padova, 2012, p. 219 ss.; G. Battaglia, *La nuova mediazione «obbligatoria» e il processo oggettivamente e soggettivamente complesso*, in *Riv. dir. proc.* 1 (2011), p. 127.

<sup>44</sup> Cfr. S.A. Parente, *I profili fiscali della mediazione...*, p. 284. In ordine alla natura negoziale dell'atto di conciliazione, cfr. E.T. Liebman, *Risoluzione convenzionale del processo*, in *Riv. dir. proc.* (1932), p. 267 ss.; G. De Stefano, *Contributo alla dottrina del componimento processuale*, Milano, 1959, p. 10 ss.; F. Lancellotti, voce *Conciliazione delle parti*, in *Enc. dir.*, vol. VIII, Milano, 1961, p. 412 ss.; A. Rossi, voce *Conciliazione I) diritto processuale civile*, in *Enc. giur. Treccani*, vol. VII, Roma, 1988, p. 1 ss.; A. Briguglio, voce *Conciliazione giudiziale*, in *Dig. it. disc. priv.*, sez. civ., vol. III, Torino, 1988, p. 242; C. Punzi, voce *Conciliazione e tentativo di conciliazione*, in *Enc. dir.*, Aggiornamento, vol. IV, Milano, 2000, p. 327 ss.; F. Santagada, voce *Conciliazione giudiziale ed extragiudiziale*, in *Dig. disc. priv.*, sez. civ., Aggiornamento, Torino, 2000, vol. IV, p. 180; M. Di Rocco e A. Santi, *La conciliazione. Profili teorici ed analisi degli aspetti normativi e procedurali del metodo conciliativo*, Milano, 2003, p. 96 ss.

<sup>45</sup> La disposizione impone la corresponsione dell'imposta di bollo fin dall'origine per le «scritture private contenenti convenzioni o dichiarazioni anche unilaterali con le quali si creano, si modificano, si estinguono, si accertano o si documentano rapporti giuridici di ogni specie, descrizioni, constatazioni e inventari destinati a far prova tra le parti che li hanno sottoscritti». In tal caso, per ogni foglio bisogna corrispondere l'imposta in misura fissa pari ad euro 16,00, importo così aumentato rispetto al precedente di euro 14,62, a seguito delle modifiche apportate dalla legge 24 giugno 2013, n. 71 (in *G.U.* del 25 giugno 2013, n. 147), di conversione del decreto legge 26 aprile 2013, n. 43 (in *G.U.* del 26 aprile 2013, n. 97) [cfr. N. Cavalluzzo e A. Montinari, *E l'imposta fissa di bollo è già cresciuta a 2 e a 16 euro*, in *Il Sole-24 Ore* 174 (27 giugno 2013), p. 2]. La modalità di pagamento è costituita da carta bollata, marche o bollo a punzone. Inoltre, è stato giustamente puntualizzato [Studio n. 190–2010/T (est. V. Mastroiacovo), *Regime fiscale degli atti del procedimento di mediazione...*, p. 572, nt. 21; V. Mastroiacovo, *Regime tributario...*, p. 192, nt. 86] che, «pur essendo espressamente prevista l'assenza di formalità sia dell'atto che del procedimento di mediazione, sembra non ipotizzabile un'ipotesi di accordo intervenuto esclusivamente per corrispondenza così da riportare le fattispecie predette in un'ipotesi di caso d'uso (art. 24 della parte II della medesima Tariffa)».

<sup>46</sup> Cfr. lo Studio n. 190–2010/T (est. V. Mastroiacovo), *Regime fiscale degli atti del procedimento di mediazione...*, p. 572–573; S.A. Parente, *I profili fiscali della mediazione...*, p. 284–285; V. Mastroiacovo, *Regime tributario...*, p. 192.

L'esenzione si applica tanto all'ipotesi di accordo trasfuso nel verbale, quanto a quella di accordo contenuto in un documento autonomo, allegato al verbale<sup>47</sup>, ai sensi dell'art. 11, comma 1, d.lgs. n. 28/2010.

**3. L'esenzione dall'imposta di bollo degli atti compresi nel procedimento e di quelli collegati. La natura funzionale e originaria del rapporto tra gli atti agevolati e il procedimento di mediazione. La preclusione del beneficio dell'esenzione per gli atti soggetti al tributo fin dall'origine. Il regime dei documenti irregolari agli effetti dell'imposta di bollo.**

L'esatta configurazione della nozione di «atti e provvedimenti relativi al procedimento di mediazione» (art. 17, comma 2, d.lgs. n. 28/2010) fa sorgere qualche incertezza. Ci si chiede, in particolare, se possano beneficiare dell'esenzione dall'imposta non solo gli atti compresi nel procedimento di mediazione, ma pure quelli ad esso collegati; ad esempio, gli atti relativi all'ipoteca giudiziale iscritta ai sensi dell'art. 12, d.lgs. n. 28/2010, ovvero gli atti di esecuzione forzata successivi all'omologazione del verbale<sup>48</sup>.

La soluzione negativa può far leva sul tenore della norma, che, limitando l'esenzione ai soli «atti, documenti e provvedimenti relativi al procedimento di mediazione», sembra ipotizzare un'interpretazione volta a limitare l'applicazione del regime fiscale agevolato agli atti concernenti il procedimento di mediazione in senso stretto<sup>49</sup>; inoltre, alla medesima conclusione può pervenirsi tenendo conto della natura esentativa (*ergo* agevolativa) della norma *de qua*, come tale di stretta interpretazione.

In realtà, per ricostruire il contenuto della perifrasi «atti, documenti e provvedimenti relativi al procedimento di mediazione», può essere utile recuperare l'ermeneutica prospettata<sup>50</sup> in riferimento ad un'analogia locuzione, contenuta nell'art. 19, l. 6 marzo 1987, n. 74<sup>51</sup>, recante il regime di esenzione dall'imposta di bollo, di registro e da ogni altra tassa, per tutti gli atti, i documenti e i provvedimenti relativi ai procedimenti di separazione o di divorzio<sup>52</sup>.

In quell'ambito, i benefici fiscali non sono stati circoscritti al provvedimento di separazione o di divorzio, ma estesi a tutti gli atti e i documenti volti alla sua formazione, sul presupposto che l'espressione «relativi al procedimento», utilizzata dal legislatore, sul piano sistematico, non equivale affatto alla locuzione «contenuti nel procedimento stesso»<sup>53</sup>.

<sup>47</sup> Cfr. lo Studio n. 190–2010/T (est. V. Mastroiacovo), *Regime fiscale degli atti del procedimento di mediazione...*, p. 573; V. Mastroiacovo, *Regime tributario...*, p. 192; S.A. Parente, *I profili fiscali della mediazione...*, p. 285.

<sup>48</sup> Cfr. R. Dominici e L. Magnani, *Profili fiscali del tentativo obbligatorio...*, p. 1124.

<sup>49</sup> Cfr. Idem, p. 1124–1125.

<sup>50</sup> Cfr. F. Formica, *Applicabilità dell'imposta di registro in misura fissa agli atti notarili relativi ai procedimenti di separazione e divorzio*, in *CNN Strumenti*, p. 1110 ss.

<sup>51</sup> Pubblicata nella *G.U.* dell'11 marzo 1987, n. 58.

<sup>52</sup> Cfr. lo Studio n. 190–2010/T (est. V. Mastroiacovo), *Regime fiscale degli atti del procedimento di mediazione...*, p. 571; V. Mastroiacovo, *Regime tributario...*, p. 191.

<sup>53</sup> Cfr. F. Formica, *Applicabilità dell'imposta di registro in misura fissa...*, p. 1110.

Sul punto, dunque, deve concludersi che la relazione tra «atto, provvedimento o documento», da un lato, e «procedimento di mediazione», dall'altro, non può che avere una natura prettamente «funzionale e originaria»<sup>54</sup>.

Il carattere *funzionale* scaturisce dalla condizione che gli atti e i provvedimenti sono finalizzati allo svolgimento dell'attività procedimentale o sono strumentali alla procedura di mediazione o da essa dipendenti<sup>55</sup>. Ciò implica che, dalla procedura, emerga con chiarezza la sequenza teleologica degli atti – atti prodromici all'intesa, accordo, atti esecutivi – ossia la funzionalizzazione degli atti al buon esito della mediazione<sup>56</sup>.

La natura *originaria*, invece, deriva dalla circostanza che il «carattere relativo» non può estendersi fino al punto da considerare compresi nell'ambito dell'agevolazione i documenti formati prima dell'inizio del procedimento, seppur necessari a garantire il buon esito della mediazione<sup>57</sup>. Difatti, i documenti che fruiscono dell'esenzione dall'imposta di bollo sono quelli «originati» dal procedimento di mediazione, ossia venuti ad esistenza nell'ambito della procedura<sup>58</sup>.

Quindi, il beneficio non può essere esteso a documenti, relativi al procedimento, che avrebbero dovuto essere assoggettati al tributo fin dall'origine e che, invece, non sono stati sottoposti ad imposizione<sup>59</sup>, come accade, ad esempio, per gli atti oggetto delle questioni controverse o necessari a supportare le pretese avanzate dalle parti o costituenti il substrato della potenziale lite per inadempimento<sup>60</sup>.

Insomma, tutti i documenti prodotti nel corso della mediazione o posti a base dell'accordo devono essere assoggettati al tributo di bollo, secondo le disposizioni di legge, non potendosi considerare in condizione di esenzione<sup>61</sup>.

Difatti, l'applicazione dell'esenzione a questi ulteriori documenti può integrare gli estremi del contegno abusivo e ingenerare convincimenti di presunte sanatorie della violazione di norme tributarie, al di fuori dei casi previsti,

<sup>54</sup> Cfr. lo Studio n. 190–2010/T (est. V. Mastroiacovo), *Regime fiscale degli atti del procedimento di mediazione...*, p. 571; V. Mastroiacovo, *Regime tributario...*, p. 191.

<sup>55</sup> Cfr. lo Studio n. 190–2010/T (est. V. Mastroiacovo), *Regime fiscale degli atti del procedimento di mediazione...*, p. 571; V. Mastroiacovo, *Regime tributario...*, p. 191.

<sup>56</sup> Cfr. V. Mastroiacovo, *Regime tributario...*, p. 192–193.

<sup>57</sup> Cfr. lo Studio n. 190–2010/T (est. V. Mastroiacovo), *Regime fiscale degli atti del procedimento di mediazione...*, p. 571; V. Mastroiacovo, *Regime tributario...*, p. 191.

<sup>58</sup> Cfr. S.A. Parente, *I profili fiscali della mediazione...*, p. 285.

<sup>59</sup> Cfr. Idem, p. 285–286.

<sup>60</sup> Cfr. lo Studio n. 190–2010/T (est. V. Mastroiacovo), *Regime fiscale degli atti del procedimento di mediazione...*, p. 573; V. Mastroiacovo, *Regime tributario...*, p. 193; S. Fiorentino, *La conciliazione delle controversie civili e commerciali...*, p. 332–333, il quale sottolinea che, dal dato testuale della norma, «sembrerebbe evincersi che l'esenzione in parola riguarda esclusivamente «gli atti, documenti e provvedimenti» venuti ad esistenza nell'ambito della procedura di mediazione e, dunque, non quelli posti in essere precedentemente».

<sup>61</sup> Cfr. lo Studio n. 190–2010/T (est. V. Mastroiacovo), *Regime fiscale degli atti del procedimento di mediazione...*, p. 573; V. Mastroiacovo, *Regime tributario...*, p. 193; S.A. Parente, *I profili fiscali della mediazione...*, p. 286.

con lesione dei principi contenuti nell'art. 60, comma 3, lettera o), l. 18 giugno 2009, n. 69<sup>62</sup>.

Nel rispetto dei limiti tracciati, rientrano nell'ambito di esenzione dall'imposta tutti gli atti e i provvedimenti posti in essere nel corso della procedura, a partire «dall'atto introduttivo del procedimento di mediazione fino all'atto finale di verbalizzazione dell'accordo raggiunto o della dichiarazione di mancato accordo», e così, in via esemplificativa, i documenti scambiati tra le parti, le visure e le richieste di atti pubblici<sup>63</sup>.

Qualora, nel corso del procedimento di mediazione, le parti abbiano esibito documenti irregolari, agli effetti dell'imposta di bollo, gli stessi continueranno a rimanere nella condizione di irregolarità<sup>64</sup>.

In altri termini, la circostanza che i documenti siano stati prodotti nel procedimento non consente di ritenerli regolarizzati *ab origine*, ma produce il limitato effetto di rendere inesigibile il tributo con riferimento al procedimento di mediazione attivato<sup>65</sup>. Difatti, «una diversa lettura della norma, forse, presterebbe il fianco ad un utilizzo distorto della mediazione volto alla regolarizzazione di documenti non in regola con l'imposta di bollo»<sup>66</sup>.

Inoltre, il mediatore non rientra tra i soggetti tenuti ad inviare gli atti, per i quali non sia stata corrisposta l'imposta di bollo, all'ufficio fiscale (Agenzia delle Entrate) per la regolarizzazione (art. 19, d.P.R. n. 642/1972)<sup>67</sup>. L'art. 19 del decreto sul bollo è riferito soltanto a particolari categorie di soggetti: i giudici, i funzionari e i dipendenti delle amministrazioni dello Stato, degli enti pubblici territoriali e degli organi di controllo, i pubblici ufficiali, i cancellieri, i segretari e gli arbitri.

In definitiva, nel corso del procedimento di mediazione, le parti possono produrre documenti che, pur irregolari sotto il profilo dell'imposta di bollo, sono idonei per essere posti a base dei provvedimenti della procedura, senza che il mediatore o l'organismo di mediazione siano tenuti ad inviare i documenti al

<sup>62</sup> Cfr. lo Studio n. 190–2010/T (est. V. Mastroiacovo), *Regime fiscale degli atti del procedimento di mediazione...*, p. 573; V. Mastroiacovo, *Regime tributario...*, p. 193; S. Fiorentino, *La conciliazione delle controversie civili e commerciali...*, p. 333; S.A. Parente, *I profili fiscali della mediazione...*, p. 286.

<sup>63</sup> Cfr. S.A. Parente, *I profili fiscali della mediazione...*, p. 286; S. Fiorentino, *La conciliazione delle controversie civili e commerciali...*, p. 333.

<sup>64</sup> Cfr. S.A. Parente, *I profili fiscali della mediazione...*, p. 286; N. Soldati, *L'accordo di mediazione dopo la sentenza...*, p. 229; P. Richiusa e M. Zamaro, *Incentivi fiscali per la mediazione civile...*, p. 1737; E.M. Piccirilli, *La leva fiscale...*, p. 7684.

<sup>65</sup> Cfr. S.A. Parente, *I profili fiscali della mediazione...*, p. 286–287; N. Soldati, *L'accordo di mediazione dopo la sentenza...*, p. 229; P. Richiusa e M. Zamaro, *Incentivi fiscali per la mediazione civile...*, p. 1737; N. Soldati, *Credito d'imposta e tutti i documenti esenti da bollo*, in *Il Sole – 24 Ore del 14 marzo 2011, Guida pratica n. 34 – La mediazione delle liti istruzioni per l'uso*, p. 8.

<sup>66</sup> Cfr. N. Soldati, *L'accordo di mediazione dopo la sentenza...*, p. 229.

<sup>67</sup> Cfr. lo Studio n. 190–2010/T (est. V. Mastroiacovo), *Regime fiscale degli atti del procedimento di mediazione...*, p. 573–574; V. Mastroiacovo, *Regime tributario...*, p. 194; N. Soldati, *L'accordo di mediazione dopo la sentenza...*, p. 229; E.M. Piccirilli, *La leva fiscale...*, p. 7684.

competente ufficio fiscale, per la regolarizzazione, entro i rituali trenta giorni dalla data di ricevimento (art. 31, d.P.R. n. 642/1972)<sup>68</sup>.

4. *L'autentica notarile delle sottoscrizioni richiesta per la trascrizione del verbale di accordo. L'obbligo del notaio autenticante di trattenere a raccolta il verbale. La produzione di documenti soggetti all'imposta di bollo soltanto in caso d'uso. Il deposito del verbale presso la segreteria dell'organismo di mediazione.*

Qualora, ai sensi dell'art. 11, comma 3, d.lgs. n. 28/2010, per la trascrizione del verbale di accordo relativo ad uno degli atti di cui all'art. 2643 c.c., sia necessario procedere all'autentica notarile delle sottoscrizioni, il notaio, quale pubblico ufficiale, interverrà nell'esercizio delle sue funzioni<sup>69</sup>. Pertanto, dovendo trattenere a raccolta il verbale (art. 61 ss., l. 16 febbraio 1913, n. 89<sup>70</sup>), troverà applicazione l'art. 19, d.P.R. n. 642/1972<sup>71</sup>.

La produzione di un documento soggetto ad imposta di bollo in caso d'uso, nel corso del procedimento di mediazione, non integra un'ipotesi normativa di «caso d'uso»<sup>72</sup>, in quanto non rileva ai fini dell'art. 2, comma 2, d.P.R. n. 642/1972<sup>73</sup>, che considera realizzata la fattispecie allorquando «gli atti, i documenti e i registri» siano «presentati all'ufficio del registro per la registrazione»<sup>74</sup>. Quindi, la documentazione prodotta potrà essere posta a fondamento del verbale di accordo perché conforme al regime dell'imposta di bollo<sup>75</sup>.

Nel merito, l'art. 35, comma 2, d.P.R. n. 642/1972, impone ai soggetti indicati nell'art. 19, tra i quali non è compreso il mediatore, e a «tutti coloro che, a norma di disposizioni legislative o regolamentari, sono obbligati a tenere o a conservare libri, registri, atti, o documenti soggetti a bollo», un tassativo obbligo di esibizione documentale nei confronti dei funzionari, degli impiegati dell'amministrazione finanziaria e degli ufficiali e agenti della polizia tributaria. L'ultimo comma dell'articolo prescrive che i notai devono esibire le scritture private e gli atti pubblici depositati presso di loro.

Nell'ambito del procedimento di mediazione, la disposizione deve essere coordinata con l'art. 11, comma 5, d.lgs. n. 28/2010, in forza del quale «il processo

<sup>68</sup> Cfr. lo Studio n. 190–2010/T (est. V. Mastroiacovo), *Regime fiscale degli atti del procedimento di mediazione...*, p. 574; V. Mastroiacovo, *Regime tributario...*, p. 194; E.M. Piccirilli, *La leva fiscale...*, p. 7684.

<sup>69</sup> Cfr. lo Studio n. 190–2010/T (est. V. Mastroiacovo), *Regime fiscale degli atti del procedimento di mediazione...*, p. 574; V. Mastroiacovo, *Regime tributario...*, p. 194.

<sup>70</sup> Pubblicata in *G.U.* del 7 marzo 1913, n. 55.

<sup>71</sup> Cfr. lo Studio n. 190–2010/T (est. V. Mastroiacovo), *Regime fiscale degli atti del procedimento di mediazione...*, p. 574; V. Mastroiacovo, *Regime tributario...*, p. 194.

<sup>72</sup> Cfr. S.A. Parente, *I profili fiscali della mediazione...*, p. 287.

<sup>73</sup> Cfr. lo Studio n. 190–2010/T (est. V. Mastroiacovo), *Regime fiscale degli atti del procedimento di mediazione...*, p. 573; S.A. Parente, *I profili fiscali della mediazione...*, p. 287; V. Mastroiacovo, *Regime tributario...*, p. 193.

<sup>74</sup> Cfr. S.A. Parente, *I profili fiscali della mediazione...*, p. 287.

<sup>75</sup> Cfr. lo Studio n. 190–2010/T (est. V. Mastroiacovo), *Regime fiscale degli atti del procedimento di mediazione...*, p. 573; S.A. Parente, *I profili fiscali della mediazione...*, p. 287; V. Mastroiacovo, *Regime tributario...*, p. 193–194.

verbale è depositato presso la segreteria dell'organismo» e di esso, a richiesta, «è rilasciata copia alle parti».

Ebbene, l'amministrazione finanziaria e gli organi di polizia tributaria, nell'esercizio dei rispettivi poteri di accertamento, potrebbero chiedere all'organismo di mediazione l'esibizione del verbale di accordo e dei documenti conservati<sup>76</sup>.

In realtà, l'obbligo di esibizione non è in contrasto con la prescrizione dell'art. 10, comma 2, d.lgs. n. 28/2010<sup>77</sup>, che, per il procedimento di mediazione, dispone che «il mediatore non può essere tenuto a deporre sul contenuto delle dichiarazioni rese e delle informazioni acquisite nel procedimento di mediazione, né davanti all'autorità giudiziaria, né davanti ad altra autorità», in quanto al «mediatore si applicano le disposizioni dell'art. 200 del codice di procedura penale e si estendono le garanzie previste per il difensore dalle disposizioni dell'art. 103 del codice di procedura penale in quanto applicabili»<sup>78</sup>.

Difatti, la *deposizione* in ordine alle dichiarazioni rese o alle informazioni acquisite nel corso della procedura di mediazione non può essere assimilata all'*esibizione* dei documenti<sup>79</sup>: si tratta, com'è evidente, di due situazioni differenti.

A ben guardare, l'esenzione dall'imposta di bollo assume rilievo nella sola ipotesi di verbale di mediazione da assoggettare alla formalità della registrazione, per imporre coattivamente alla parte inadempiente l'obbligo di conformarsi agli impegni assunti o per ottemperare ad una prescrizione ordinamentale<sup>80</sup>.

Al contrario, qualora l'accordo soddisfi pienamente gli interessi delle parti e sia correttamente eseguito, i vantaggi prescritti dalla disposizione agevolativa rivestono una valenza limitata<sup>81</sup>.

**5. L'esenzione di tutti gli atti, documenti e provvedimenti relativi al procedimento di mediazione «da ogni spesa, tassa o diritto di qualsiasi specie e natura». L'ambito di applicazione del regime di esenzione. L'esclusione dal beneficio delle spese aventi carattere di mero corrispettivo.**

Ulteriori perplessità suscita l'ultimo inciso del secondo comma dell'art. 17, che prevede l'esenzione di tutti gli atti, documenti e provvedimenti relativi al

<sup>76</sup> Cfr. lo Studio n. 190–2010/T (est. V. V. Mastroiacovo), *Regime fiscale degli atti del procedimento di mediazione...*, p. 574; V. Mastroiacovo, *Regime tributario...*, p. 194.

<sup>77</sup> Cfr. lo Studio n. 190–2010/T (est. V. Mastroiacovo), *Regime fiscale degli atti del procedimento di mediazione...*, p. 574; V. Mastroiacovo, *Regime tributario...*, p. 194–195.

<sup>78</sup> Per un'analisi approfondita sulla tematica del "segreto professionale" del mediatore, cfr. C. Necchi, *Sub art. 10. Inutilizzabilità e segreto professionale*, in A. Bandini e N. Soldati (a cura di), *La nuova disciplina della mediazione delle controversie civili e commerciali. Commentario al d.lgs. 4 marzo 2010, n. 28*, Milano, 2010, p. 177 ss.; A. Greco, *La via italiana alla mediazione...*, p. 371.

<sup>79</sup> Cfr. lo Studio n. 190–2010/T (est. V. Mastroiacovo), *Regime fiscale degli atti del procedimento di mediazione...*, p. 574; V. Mastroiacovo, *Regime tributario...*, p. 195.

<sup>80</sup> Cfr. S.A. Parente, *I profili fiscali della mediazione...*, p. 287; M. Caradonna e F. Ruscetta, *Imposta...*, p. 301.

<sup>81</sup> Cfr. S.A. Parente, *I profili fiscali della mediazione...*, p. 287; M. Caradonna e F. Ruscetta, *Imposta...*, p. 301.



procedimento di mediazione «da ogni spesa, tassa o diritto di qualsiasi specie e natura».

A ben guardare, malgrado il beneficio assuma una mera valenza fiscale, nell'ambito della norma rientra tutto ciò che è funzionale al reperimento degli elementi utili al raggiungimento dell'accordo<sup>82</sup>: ad esempio, la richiesta di copia di un atto pubblico o di una sentenza e il rilascio di un documento amministrativo o di un certificato, che prevedono il pagamento di tributi speciali, di diritti di cancelleria o di altri diritti accessori<sup>83</sup>.

Nella specie, dal punto di vista economico, viene in rilievo una «spesa viva», che il legislatore non intende accollare alle parti, per rendere più agevole lo svolgimento del procedimento di mediazione e facilitarne la conclusione<sup>84</sup>.

Nella sfera di azione della norma non rientrano le spese aventi carattere di mero corrispettivo, che, in quanto rappresentative del potere di autonomia delle parti (art. 1322 c.c.), possono essere limitate o escluse soltanto per espressa disposizione di legge<sup>85</sup>. È il caso, ad esempio, degli onorari notarili esenti o ridotti, la cui esclusione o riduzione può essere disposta solo con una norma *ad hoc*, in funzione della tutela di interessi generali, come avviene nelle ipotesi di agevolazioni in materia di «proprietà contadina», di «compendio unico» e di «prezzo-valore»<sup>86</sup>.

Insomma, né il sintagma «spese», né il lemma «diritto» di cui all'art. 17 legittimano un'ermeneutica diretta a valorizzare la «gratuità (*ex lege*) delle prestazioni eventualmente richieste ad un professionista per l'estrazione di una copia di atto pubblico»<sup>87</sup>.

**6. L'applicazione della locuzione «spesa, tassa o diritto di qualsiasi specie e natura» ad altre tipologie di tributi non espressamente menzionati. L'estensione del beneficio alle imposte non riconducibili alla capacità contributiva manifestata dall'accordo: l'esenzione dalle imposte ipotecarie e catastali.**

È dubbio se la locuzione «spesa, tassa o diritto di qualsiasi specie e natura» possa essere intesa in senso estensivo, onde applicare l'esenzione ad altre tipologie di tributi non espressamente menzionate: ad esempio, alle imposte ipotecarie e catastali<sup>88</sup>.

<sup>82</sup> Cfr. lo Studio n. 190–2010/T (est. V. Mastroiacovo), *Regime fiscale degli atti del procedimento di mediazione...*, p. 575; V. Mastroiacovo, *Regime tributario...*, p. 195.

<sup>83</sup> Cfr. lo Studio n. 190–2010/T (est. V. Mastroiacovo), *Regime fiscale degli atti del procedimento di mediazione...*, p. 575; V. Mastroiacovo, *Regime tributario...*, p. 195.

<sup>84</sup> Cfr. lo Studio n. 190–2010/T (est. V. Mastroiacovo), *Regime fiscale degli atti del procedimento di mediazione...*, p. 575; V. Mastroiacovo, *Regime tributario...*, p. 195.

<sup>85</sup> Cfr. lo Studio n. 190–2010/T (est. V. Mastroiacovo), *Regime fiscale degli atti del procedimento di mediazione...*, p. 575, nt. 24; V. Mastroiacovo, *Regime tributario...*, p. 195, nt. 89.

<sup>86</sup> Cfr. lo Studio n. 190–2010/T (est. V. Mastroiacovo), *Regime fiscale degli atti del procedimento di mediazione...*, p. 575, nt. 24; V. Mastroiacovo, *Regime tributario...*, p. 195, nt. 89.

<sup>87</sup> Cfr. lo Studio n. 190–2010/T (est. V. Mastroiacovo), *Regime fiscale degli atti del procedimento di mediazione...*, p. 575, nt. 24; V. Mastroiacovo, *Regime tributario...*, p. 195, nt. 89.

<sup>88</sup> Cfr. lo Studio n. 190–2010/T (est. V. Mastroiacovo), *Regime fiscale degli atti del procedimento di mediazione...*, p. 575; S.A. Parente, *I profili fiscali della mediazione...*, p. 287–288; V. Mastroiacovo, *Regime tributario...*, p. 196; A. Lomonaco e V. Mastroiacovo, *Il comma 3 quale*

In altri termini, si tratta di stabilire la sorte degli altri tributi «che potrebbero colpire l'eventuale capacità contributiva manifestata dall'accordo di conciliazione»<sup>89</sup> e valutare se dal tenore dell'art. 17, comma 2, «sia possibile ricavare una norma che abbia ad oggetto un'esenzione generale dalle imposte e tasse», riferibili all'accordo di conciliazione, quale atto del procedimento di mediazione «rispetto al quale il successivo comma 3 costituisca una disciplina derogatoria con riferimento all'imposta di registro proporzionale»<sup>90</sup>.

Difatti, l'accordo stipulato all'esito della procedura di mediazione, al pari degli atti, documenti e provvedimenti compresi nel procedimento, beneficia dell'esenzione dall'imposta di bollo e da ogni tassa di qualsiasi specie e natura, «(ragionevolmente anche l'imposta fissa di registro)»<sup>91</sup>, oltre ad essere «esente dall'imposta di registro proporzionale limitatamente al valore di 50.000,00 euro, individuato al comma 3 dell'art. 17»<sup>92</sup>.

Insomma, l'analisi vuole verificare «se sia possibile, in via interpretativa, ampliare ulteriormente il segmento normativo» per considerarvi compresa anche l'esenzione relativa ad imposte «non riconducibili alla capacità contributiva espressa dalla ricchezza manifestata dall'atto (accordo di conciliazione), quali le imposte ipotecaria e catastale»<sup>93</sup>.

Sul punto, un argomento a sostegno dell'assoggettamento degli atti del procedimento di mediazione alle imposte ipotecarie e catastali è rappresentato dalla mancata previsione dell'esenzione nella legge-delega [art. 60, comma 3, lettera o), l. n. 69/2009]<sup>94</sup>.

---

*deroga all'esenzione «generale»...*, p. 409. In ordine alle imposte ipotecaria e catastale, cfr. A. Fedele, voce *Ipoteca (dir. trib.)*, in *Enc. dir.*, vol. XXII, Milano, 1972, p. 852 ss.; E. Falzone, voce *Catastali imposte*, in *Dig. disc. priv., sez. comm.*, vol. III, Torino, 1988, p. 29 ss.; D. La Medica, voce *Ipotecarie e catastali (imposte)*, in *Enc. giur. Treccani*, vol. XVII, Roma, 1989, p. 1 ss.; S. Cardarelli, voce *Ipotecarie (imposte)*, in *Disc. disc. priv., sez. comm.*, vol. VII, Torino, 1992, p. 559 ss. Per i lineamenti istituzionali, cfr. F. Tesaurò, *Istituzioni di diritto tributario...*, p. 343; N. d'Amati e A. Uricchio, *Corso di diritto tributario...*, p. 232-233; G. De Luca, *Compendio di diritto tributario...*, p. 277 ss.; N. d'Amati, *Istituzioni di diritto tributario...*, p. 365-366; P. Puri, *Le imposte ipotecarie e catastali*, in A. Fantozzi, *Corso di diritto tributario*, Torino, 2005, p. 529 ss.

<sup>89</sup> Cfr. S.A. Parente, *I profili fiscali della mediazione...*, p. 288; A. Lomonaco e V. Mastroiacovo, *Il comma 3 quale deroga all'esenzione «generale»...*, p. 408.

<sup>90</sup> Cfr. S.A. Parente, *I profili fiscali della mediazione...*, p. 288; A. Lomonaco e V. Mastroiacovo, *Il comma 3 quale deroga all'esenzione «generale»...*, p. 408.

<sup>91</sup> Cfr. A. Lomonaco e V. Mastroiacovo, *Il comma 3 quale deroga all'esenzione «generale»...*, p. 408-409.

<sup>92</sup> Cfr. Idem, p. 409.

<sup>93</sup> Cfr. S.A. Parente, *I profili fiscali della mediazione...*, p. 288; A. Lomonaco e V. Mastroiacovo, *Il comma 3 quale deroga all'esenzione «generale»...*, p. 409.

<sup>94</sup> Cfr. lo Studio n. 190-2010/T (est. V. Mastroiacovo), *Regime fiscale degli atti del procedimento di mediazione...*, p. 576, nt. 30. La stessa soluzione interpretativa è stata prospettata dall'Amministrazione Finanziaria (Agenzia delle Entrate – Direzione Regionale per la Puglia) nella risposta all'istanza di interpello n. 917-147/2014, presentata il 5 maggio 2014, consultabile in: [www.agenziaentrate.gov.it](http://www.agenziaentrate.gov.it), laddove si è esclusa la possibilità di estendere l'agevolazione alle imposte ipotecarie e catastali, atteso che «in campo tributario la norma di esenzione, poiché configura una deroga sostanziale rispetto al principio generale posto dalla legge ordinaria, ha natura speciale ed è pertanto di stretta interpretazione; ne consegue che essa non può trovare applicazione al di fuori delle ipotesi specificamente e tassativamente indicate dalla normativa di riferimento».

In realtà, il disposto della legge-delega presenta una formulazione ampia che, per la sua aspecificità, può essere riferita a tutte le «forme di agevolazione di carattere fiscale»<sup>95</sup>, secondo un'ermeneutica tesa ad abbracciare pure l'esenzione dalle imposte ipotecarie e catastali. L'unico elemento a fondamento dell'interpretazione restrittiva è costituito dal vincolo di «invarianza del gettito», fissato nella legge-delega<sup>96</sup>.

Per converso, la soluzione positiva può giovare di un duplice sostegno argomentativo<sup>97</sup>: il riferimento al sintagma della norma, il cui inciso «spesa, tassa o diritto di qualsiasi specie e natura» utilizza una locuzione innominata, che ben si presta ad una configurazione estensiva, laddove allude ad un ambito volutamente non determinato<sup>98</sup>; la ricostruzione prospettata dalla Corte costituzionale<sup>99</sup>, e fatta propria dalla giurisprudenza di legittimità<sup>100</sup> e dall'amministrazione finanziaria<sup>101</sup>, in ordine all'interpretazione dell'art. 19, l. 6 marzo 1987, n. 74, quale antecedente legislativo di formulazione identica alla norma in materia di mediazione<sup>102</sup>.

Difatti, in forza della disposizione da ultimo citata, tutti gli atti, i documenti e i provvedimenti relativi ai procedimenti di separazione e di divorzio beneficiano dell'esenzione «dall'imposta di bollo, di registro e da ogni altra tassa».

In un primo tempo, per individuare i tributi ai quali applicare l'esenzione, l'amministrazione finanziaria aveva inteso in maniera restrittiva la locuzione

<sup>95</sup> Cfr. lo Studio n. 190–2010/T (est. V. Mastroiacovo), *Regime fiscale degli atti del procedimento di mediazione...*, p. 576, nt. 30; A. Lomonaco e V. Mastroiacovo, *Il comma 3 quale deroga all'esenzione «generale»...*, p. 409, nt. 61.

<sup>96</sup> Cfr. lo Studio n. 190–2010/T (est. V. Mastroiacovo), *Regime fiscale degli atti del procedimento di mediazione...*, p. 576, nt. 30; A. Lomonaco e V. Mastroiacovo, *Il comma 3 quale deroga all'esenzione «generale»...*, p. 409, nt. 61.

<sup>97</sup> Cfr. lo Studio n. 1–2011/M (est. M.L. Cenni e V. Rubertelli), *Accordo di conciliazione: regole operative per il notaio autenticante*, in *Studi e Materiali* 4 (2011), p. 1485, che evidenzia come «nulla si statuisce ai fini delle imposte ipotecarie e catastali, ma dalla *ratio* e dal tenore letterale dell'articolo 17, comma 2, si potrebbe desumere l'applicabilità del beneficio suddetto anche a queste ultime». Negli stessi termini, cfr. A. Lomonaco e V. Mastroiacovo, *Il comma 3 quale deroga all'esenzione «generale»...*, p. 409; S.A. Parente, *I profili fiscali della mediazione...*, p. 288; N. Soldati, *L'accordo di mediazione dopo la sentenza...*, p. 230, nt. 122.

<sup>98</sup> Cfr. lo Studio n. 190–2010/T (est. V. Mastroiacovo), *Regime fiscale degli atti del procedimento di mediazione...*, p. 575; A. Lomonaco e V. Mastroiacovo, *Il comma 3 quale deroga all'esenzione «generale»...*, p. 409; S.A. Parente, *I profili fiscali della mediazione...*, p. 288.

<sup>99</sup> Corte Cost., 2–15 aprile 1992, n. 176, in *G.U.*, 22 aprile 1992, n. 17.

<sup>100</sup> Cass., Sez. V, 12 maggio 2000, n. 6065, in *Fam. dir.*, 2000, p. 437.

<sup>101</sup> Circolare, 16 marzo 2000, n. 49/E, in: <http://www.bugelli.com/database/circ00/0000049c.htm>, la quale evidenzia, in ordine alla possibilità di estendere il regime di esenzione anche alle imposte ipotecarie e catastali, che «dalla motivazione adottata dalla Corte Costituzionale si evince come i giudici abbiano inteso estendere l'esenzione stabilita dall'art. 19 della legge n. 74 del 1987 alla "... totalità dei tributi...».

<sup>102</sup> Cfr. lo Studio n. 190–2010/T (est. V. Mastroiacovo), *Regime fiscale degli atti del procedimento di mediazione...*, p. 575; A. Lomonaco e V. Mastroiacovo, *Il comma 3 quale deroga all'esenzione «generale»...*, p. 409; S.A. Parente, *I profili fiscali della mediazione...*, p. 288–289.

«tassa»<sup>103</sup>, secondo il significato derivante dalla sua accezione tecnica, ossia quello di categoria di tributo contrapposta all'imposta.

Successivamente, a seguito dell'ermeneutica della Corte costituzionale<sup>104</sup>, l'amministrazione finanziaria ha puntualizzato che il termine «tassa» deve essere inteso in senso atecnico, come sinonimo di «tributo»<sup>105</sup>.

In altri termini, considerata l'ampia formulazione della norma, l'esenzione fiscale di cui all'art. 19, l. n. 74/1987, è stata estesa alla totalità dei tributi, comprese le imposte ipotecarie e catastali. In tal modo, si è attribuito al disposto normativo la più ampia portata agevolativa.

Anche la giurisprudenza di legittimità<sup>106</sup>, riprendendo le argomentazioni della Consulta<sup>107</sup> e dell'amministrazione finanziaria<sup>108</sup>, ha esteso l'esenzione ad ogni tipo di prelievo fiscale, a prescindere dalla natura di imposta o di tassa, sul presupposto che la norma utilizza in senso atecnico la locuzione «tassa», che, quindi, va intesa nella sua accezione più ampia.

In questa prospettiva, l'esenzione di cui al citato art. 19 va applicata non solo ai tributi di registro e di bollo, ma pure ad altre tipologie di imposte, alla stregua di un'impostazione avallata dall'Agenzia del territorio<sup>109</sup>, che ha esteso l'esenzione dell'art. 19 alle imposte ipotecarie e catastali, sulla base di un parere conforme dell'Avvocatura Generale dello Stato, fondato sulla *ratio* della norma, volta a facilitare l'accesso alla tutela giurisdizionale nei procedimenti di separazione e di divorzio<sup>110</sup>.

Le considerazioni che precedono possono essere riprese per l'interpretazione dell'art. 17, comma 2, d.lgs. n. 28/2010, attesa l'identità di fondamento e la rassomigliante formulazione tra il testo di quest'ultima norma e il costruito dell'art. 19, l. n. 74/1987.

Difatti, l'art. 19, l. n. 74/1987, dispone che tutti gli atti, i documenti e i provvedimenti relativi ai procedimenti di separazione e di divorzio «sono esenti dall'imposta di bollo, di registro e da ogni altra tassa», mentre, l'art. 17, comma 2, d.lgs. n. 28/2010, prescrive che «tutti gli atti, documenti e provvedimenti relativi al procedimento di mediazione sono esenti dall'imposta di bollo e da ogni spesa, tassa o diritto di qualsiasi specie e natura».

<sup>103</sup> Cfr. Risoluzione Ministero delle Finanze, 21 marzo 1991, n. 350129, in *Il fisco*, n. 37(1991), p. 6167.

<sup>104</sup> Corte Cost., 10 maggio 1999, n. 154, in: <http://www.cortecostituzionale.it>.

<sup>105</sup> Circolare, 16 marzo 2000, n. 49/E...

<sup>106</sup> Cass., Sez. V, 12 maggio 2000, n. 6065...

<sup>107</sup> Corte Cost., 10 maggio 1999, n. 154...

<sup>108</sup> Circolare, 16 marzo 2000, n. 49/E...

<sup>109</sup> Circolare, 18 ottobre 2002, n. 9/T – prot. n. 74291, in: [http://www.agenziaterritorio.it/sites/territorio/files/documentazione/normativa%20di%20riferimento/circolari\\_2002/circolare\\_9\\_2002.pdf](http://www.agenziaterritorio.it/sites/territorio/files/documentazione/normativa%20di%20riferimento/circolari_2002/circolare_9_2002.pdf).

<sup>110</sup> L'Avvocatura Generale dello Stato, interpellata con consultiva in data 3 settembre 2002, n. 9050, ha affermato: «non può dubitarsi che il regime di esenzione di cui al cit. art. 19 ricomprende anche l'imposta ipotecaria», in quanto «la *ratio* della norma è proprio quella di “agevolare l'accesso alla tutela giurisdizionale nei due procedimenti (separazione e divorzio)”, con conseguente “ampia portata esentativa in ordine alla totalità dei tributi interessati” (Circolare, 18 ottobre 2002, n. 9/T – prot. n. 74291...).

In altri termini, emerge in maniera netta che il campo di azione delle due disposizioni è pressoché coincidente; anzi, «a rigore bisognerebbe ammettere una maggiore ampiezza linguistica nel dettato della seconda (in tema di mediazione) rispetto alla prima (in tema di separazione e divorzio)»<sup>111</sup>.

Pertanto, argomentando dalla *ratio* e dal tenore del citato art. 17, comma 2, può reputarsi che gli atti, i documenti e i provvedimenti relativi alla mediazione, al pari di quelli concernenti i procedimenti di separazione e di divorzio, siano esenti dalle imposte ipotecarie e catastali<sup>112</sup>.

Per converso, permane la divergenza di regime quanto all'imposta di registro: nei procedimenti di separazione e di divorzio è prevista l'esenzione totale; nella procedura di mediazione è contemplata un'esenzione soltanto parziale.

Tuttavia, l'argomento non è determinante per assoggettare gli atti del procedimento di mediazione alle imposte ipotecarie e catastali, atteso che le esenzioni dall'imposta di registro, previste per i procedimenti di conciliazione giudiziale o stragiudiziale, sono variamente diversificate e difficilmente riconducibili ad un regime uniforme, malgrado il fondamento comune di perseguire l'interesse generale alla deflazione del contenzioso<sup>113</sup>.

#### **CONCILIATORY MEDIATION AND INDIRECT TAXATION – PART ONE: THE SCHEME OF STAMP TAX**

##### SUMMARY

The system of tax benefits to the parties recognised that access to mediation proceedings raises certain problems for the lack of uniformity of legislation, poorly supported at the level of detail concerning discipline tax benefits.

Articles 17, paragraphs 1–3, and 20, d.lgs. March 4, 2010, n. 28, regulate three different types of tax breaks: two, in terms of indirect taxation, consisting of tax for acts of mediation procedure (total exemption from stamp duty for all acts, documents and measures relating to the mediation process; partial relief from registration tax, which applies to only verbal agreement); the third, however, with regard to direct taxation, with the features of a tax credit commensurate with compensation paid by the parties to the mediation body.

The first tax measure of favor, governed by art. 17, paragraph 2, d.lgs. n. 28/2010, in line with previous experiences on extrajudicial conciliation corporate matters (art. 39, paragraph 1, d.lgs. January 17, 2003, n. 5), consists in exemption from stamp duty (d.P.R. October 26, 1972, n. 642) and each expense, fee or right of any kind and nature, concerning acts, documents and measures relating to the mediation process.

In applying these principles, are not subject to stamp duty or clerical rights, mediation, the accompanying documents, the act of accession to the ombudsman's proposal, the proposal formulated by the ombudsman mediation, the mediation and the lack of agreement, together with any copies, memories, in addition to the appointment of any technical consultants.

---

<sup>111</sup> Cfr. lo Studio n. 190–2010/T (est. V. Mastroiacovo), *Regime fiscale degli atti del procedimento di mediazione...*, p. 576.

<sup>112</sup> Cfr. lo Studio n. 190–2010/T (est. V. Mastroiacovo), *Regime fiscale degli atti del procedimento di mediazione...*, p. 587; S.A. Parente, *I profili fiscali della mediazione...*, p. 289.

<sup>113</sup> Cfr. lo Studio n. 190–2010/T (est. V. Mastroiacovo), *Regime fiscale degli atti del procedimento di mediazione...*, p. 576.

Similarly, are exempt from stamp tax the act of appointment and acceptance of the mandate conferred by the mediator, the mediation affairs registry, the list of mediators entered the body, subscribe to the ombudsman's impartiality and service evaluation.

It is doubtful whether the term expense, fee or right of any kind and nature can be understood in the sense, in order to apply the exemption to other types of taxes not expressly mentioned: for example, cadastral and mortgage taxes.

**KEY WORDS:** Conciliatory mediation; tax regime; total exemption stamp tax