



26.06.20

## La Cassazione si pronuncia sulle agevolazioni fiscali in materia di mediazione civile e commerciale

La Cassazione, con l'ordinanza n. 11617 del 16 giugno 2020, si pronuncia – per la prima volta, a quanto consta – sull'ambito applicativo dell'art. 17 commi 2 e 3 d.lgs. n. 28 del 2010 [1] (recante agevolazioni fiscali per gli accordi di conciliazione conclusi nell'ambito della mediazione civile e commerciale), che ritiene sia da limitare «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». E, tenuto conto che nel caso oggetto della controversia «le parti, dopo aver concluso l'accordo all'esito della procedura di mediazione, scelsero di stipulare separato e distinto atto notarile di compravendita immobiliare; ... 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 al cit. D.lgs., commi 2 e 3». Più precisamente, la Corte di cassazione, con riguardo all'imposta di registro, osserva come la norma agevolativa si applichi «in presenza di verbali di accordo recanti trasferimenti di immobili o trasferimento o costituzione di diritti reali immobiliari di godimento, atti soggetti anche a trascrizione nei registri immobiliari alle condizioni previste dal D.lgs. cit., art. 19 [rectius, art. 11], 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; ... parimenti, l'esenzione prevista dall'art. 17 cit., comma 2 (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 (D.Lgs. cit., art. 1, lett. a), 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* ».L'ordinanza non è, a dire il vero, di facile lettura in quanto la fattispecie concreta all'esame dei giudici non è chiaramente esplicitata e le argomentazioni a base della decisione sono piuttosto sintetiche.Tuttavia, poiché si afferma che l'avviso di liquidazione impugnato, diretto a recuperare le imposte di registro ed ipocatastali, riguardava un «*atto notarile, mediante il quale fu eseguito il trasferimento immobiliare - successivo al verbale di mediazione civile con cui le parti in contesa, tra cui l'odierno contribuente, si erano impegnate a trasferire la proprietà di beni immobili*» [2], è ragionevole ritenere che la Cassazione intenda escludere dal trattamento agevolato l'atto notarile che si configuri quale "contratto definitivo" rispetto ad un accordo di conciliazione con efficacia obbligatoria (alla stregua di un contratto preliminare).Qualora sia questa la fattispecie all'attenzione della Cassazione in commento, vorrebbe dire che ad avviso di quest'ultima non sarebbe agevolabile una delle possibili sequenze documentali che possono caratterizzare l'accordo di conciliazione.

Infatti, premesso che l'art. 17 comma 3 cit. deve intendersi riferito all'accordo di conciliazione quale atto negoziale, al di là del riferimento testuale al "verbale" (che, di per sé, attesta solo l'esito del procedimento di mediazione), sotto il profilo documentale l'accordo può essere contenuto nel verbale o essere allo stesso allegato e/o comporsi in una sequenza documentale in ragione degli effetti (reali o obbligatori) e delle vicende negoziali [3].

In queste ipotesi, al fine di valutare l'ambito applicativo delle agevolazioni in esame, occorre «tenere in debita considerazione che la capacità contributiva va valutata unitariamente e sistematicamente in ragione del presupposto che, appunto, il legislatore ha inteso agevolare. Pertanto sarà da prescegliere quella soluzione interpretativa che consenta alla disciplina di attuare la funzione di agevolazione dell'accordo di conciliazione» [4].

In particolare, nel caso di accordo di conciliazione che si articoli nella sequenza di contratto preliminare (formato alla presenza del mediatore) e contratto definitivo (stipulato innanzi al notaio), è possibile affermare che «la situazione giuridica sostanziale sulla quale le parti intendono incidere ed i cui elementi essenziali sono già individuati nell'accordo va unitariamente considerata nella sequenza preliminare-definitivo e, pertanto, la complessiva operazione è riconducibile all'accordo di conciliazione» [5], diversamente da quanto sembra concludere la Corte nell'ordinanza in esame.

Anche con riguardo all'ambito applicativo del comma 2 dell'art. 17, si dovrebbe ritenere, in primo luogo, che l'accordo di conciliazione, inteso nella sequenza documentale sopra indicata, sia riconducibile agli "*atti ... del procedimento di mediazione*" [6]. In secondo luogo, con riferimento all'individuazione dei tributi interessati dall'esenzione, è sembrato possibile, in via interpretativa, ampliare ulteriormente l'ambito applicativo dell'esenzione generale ivi prevista, considerandovi ricomprese anche altre imposte comunque riconducibili alla capacità contributiva espressa dalla ricchezza manifestata dall'atto (accordo di conciliazione), quali le imposte ipotecaria e catastale [7].

Ed è da sottolineare che la Corte di cassazione sembra – pur se implicitamente - aderire a questa lettura dell'art. 17 comma 2, quanto ai tributi interessati dall'esenzione, in quanto, pur escludendo l'agevolazione nel caso di specie, afferma in linea generale che «*l'esenzione prevista dall'art. 17 cit., comma 2 (con particolare riguardo alle imposte ipocatastali, nel caso in esame) si applica ...*».

Annarita Lomonaco

---

[1] In particolare il comma 2 dispone 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*». Inoltre, il successivo comma 3 stabilisce che «*il verbale di accordo è esente dall'imposta di registro entro il limite di valore di 50.000 euro, altrimenti l'imposta è dovuta per la parte eccedente*».

[2] La Corte precisa anche che l'accordo del contribuente con l'ex coniuge è stato raggiunto in una procedura di mediazione, al di fuori delle ipotesi di cui alla legge n. 74/1987, senza richiesta delle

agevolazioni di cui all'art. 19 della medesima legge. Pertanto non ritiene applicabile al caso in esame il precedente relativo alla suddetta agevolazione (Cass. n. 2111/2016), «secondo cui l'agevolazione di cui alla L. n. 74 del 1987, art. 19, nel testo conseguente alla declaratoria di incostituzionalità (Corte Cost., sentenza n. 154/1999), spetta per gli atti esecutivi degli accordi intervenuti tra i coniugi in esito alla separazione personale o allo scioglimento del matrimonio, atteso il carattere di "negoziiazione globale" attribuito alla liquidazione del rapporto coniugale per il tramite di contratti tipici in funzione di definizione non contenziosa, i quali, nell'ambito della nuova cornice normativa (da ultimo culminata nella disciplina di cui al D.L. n. 132 del 2014, artt. 6 e 12, conv. con modif. nella L. n. 162 del 2014), rinvergono il loro fondamento nella centralità del consenso dei coniugi». Sul tema cfr. Cannizzaro, *I "contratti della crisi coniugale" e l'agevolazione per gli atti e i trasferimenti in sede di separazione e divorzio nell'interpretazione evolutiva della cassazione*, segnalazione novità in CNN Notizie del 7 marzo 2016; Pischetola, studio n. 31-2017/T, *L'intervento del notaio nella soluzione della crisi coniugale, della unione civile e della convivenza: profili fiscali*; Petteruti, studio n. 148-2019/T, *Il trattamento di esenzione da imposte per gli atti di trasferimento relativi a separazione e divorzio tra soggetti stranieri*.

[3] L'accordo negoziale di conciliazione può comporsi in una sequenza documentale, di modo che l'accordo formato alla presenza del mediatore possa essere "completato" dall'autentica notarile o da un atto notarile che reiteri in forma pubblica la medesima volontà negoziale manifestata nell'accordo stesso, ai fini, ad esempio, della sua opponibilità *erga omnes* o per sanare alcuni vizi di invalidità. L'atto notarile può anche rappresentare l'adempimento di un obbligo a contrarre assunto con l'accordo. Per approfondimenti sulla sequenza documentale e l'intervento del notaio cfr. Fabiani-Leo, *L'accordo di conciliazione*, in *Manuale della mediazione civile e commerciale*, Il contributo del Notariato alla luce del d.lgs. n. 28/2010, Napoli, 2012, 297 ss.; Lomonaco-Mastroiacovo, *L'accordo di conciliazione. Profili fiscali*, in *Manuale della mediazione civile e commerciale*, cit., 397 ss. Cfr. altresì Lomonaco, studio n.156-2014/T, *La tassazione dell'accordo conciliativo accertativo dell'usucapione di beni immobili*.

[4] Lomonaco-Mastroiacovo, *L'accordo di conciliazione. Profili fiscali*, cit.

[5] Laddove anche l'accordo-preliminare sia soggetto a registrazione con applicazione dell'imposta di registro proporzionale, tenuto conto della franchigia di cui all'art. 17 comma 3, si pone il problema di stabilire in quale modo quest'ultima possa operare anche rispetto al definitivo. Per approfondimenti sul punto cfr. Lomonaco-Mastroiacovo, *L'accordo di conciliazione. Profili fiscali*, cit.

[6] Nel senso che, ai fini dell'esenzione, la relazione tra "atto, provvedimento o documento" e "procedura di mediazione" non possa che avere una natura "funzionale e originaria" (ad es. atti prodromici all'intesa, accordo, atti esecutivi) cfr. Uricchio, *Mediazione e conciliazione nel settore civile: incentivi fiscali e modelli di accesso alla giustizia alternativa*, in *Rass. trib.*, 2017,620 ss.

[7] Lomonaco-Mastroiacovo, op. cit., 408 ss. Questa soluzione potrebbe essere supportata sia da un argomento testuale, in quanto l'espressione "*tasse e diritti di qualsiasi natura e specie*" si presta ad un'individuazione residuale di un ambito, per l'appunto, volutamente non determinato, sia da un precedente legislativo (art. 19 della L. 6 marzo 1987, n. 74), di formulazione pressoché identica, interpretato in tal senso dalla Corte costituzionale e dall'amministrazione finanziaria. Cfr. anche Lomonaco, *Secondo una giurisprudenza di merito imposte ipotecaria e catastale esenti per gli "atti notarili rogati in esecuzione di accordi di mediazione"* (Commissione Tributaria Provinciale di Varese, n. 338 del 24 maggio 2016), segnalazione novità in Cnn Notizie del 26 ottobre 2016.

\*\*\*

**Ordinanza n. 11617 del 16 giugno 2020 (ud 22 gennaio 2020) della Cassazione Civile, Sez. V**

Pres. STALLA Giacomo Maria - Est. DELL'ORFANO Antonella

REPUBBLICA ITALIANA  
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO  
LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE  
SEZIONE TRIBUTARIA

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

Dott. STALLA Giacomo Maria - Presidente -

Dott. PAOLITTO Liberato - Consigliere -

Dott. MONDINI Antonio - Consigliere -

Dott. DELL'ORFANO Antonella - rel. Consigliere -

Dott. PEPE Stefano - Consigliere -

ha pronunciato la seguente:

**ORDINANZA**

sul ricorso 19446-2015 proposto da:

AGENZIA DELLE ENTRATE, in persona del Direttore pro tempore, elettivamente domiciliata in ROMA, presso l'AVVOCATURA GENERALE DELLO STATO, che la rappresenta e difende ope legis;

- ricorrente -

contro

TIZIO, elettivamente domiciliata in ROMA, presso lo studio dell'Avvocato ..., rappresentato e difeso dall'Avvocato ... giusta procura speciale estesa a margine del controricorso;

- controricorrente -

avverso la sentenza n. 71/2/2015 della COMMISSIONE TRIBUTARIA REGIONALE dell'UMBRIA, depositata il 28/1/2015;

udita la relazione della causa svolta nella camera di consiglio non partecipata del 22/01/2020 dal Consigliere Relatore Dott.ssa ANTONELLA DELL'ORFANO.

**RILEVATO**

che:

l'Agenzia delle entrate propone ricorso, affidato ad unico motivo, per la cassazione della sentenza indicata in epigrafe, con cui la Commissione Tributaria Regionale dell'Umbria aveva respinto l'appello erariale avverso la sentenza n. 123/8/2013 della Commissione Tributaria Provinciale di Perugia in accoglimento del ricorso proposto da TIZIO avverso avviso di liquidazione di imposta di registro e di imposte ipocatastali in relazione ad atto pubblico di vendita immobiliare dopo che le parti avevano raggiunto l'accordo a seguito di procedura di mediazione attuata ai sensi della L. n. 28 del 2010, sostenendo l'Agenzia delle entrate che all'atto notariale non potesse essere applicata l'esenzione di imposta prevista dalla L. cit., art. 17;

il contribuente resiste con controricorso ed ha depositato memoria difensiva.

**CONSIDERATO**

che:

1.1. va preliminarmente respinta l'eccezione di inammissibilità del ricorso, sollevata dalla controricorrente, secondo cui si verterebbe in ipotesi di doppia conforme ex art. 348-ter c.p.c., comma 5;

1.2. la doglianza non ha pregio in quanto la ricorrente, come di seguito illustrato, ha sollevato censure di violazione di legge, senza alcuna richiesta di rivalutazione dell'elemento fattuale alla base della sentenza impugnata;

2.1. ciò posto, con unico mezzo si censura la sentenza denunciando, in rubrica, "violazione e falsa applicazione del combinato disposto del D.Lgs. n. 28 del 2010, art. 11, comma 3 e art. 17, commi 2 e 3", avendo la CTR erroneamente ritenuto che l'atto notarile, mediante il quale fu eseguito il trasferimento immobiliare - successivo al verbale di mediazione civile con cui le parti in contesa, tra cui l'odierno contribuente, si erano impegnate a trasferire la proprietà di beni immobili -, potesse godere del medesimo regime fiscale agevolativo in materia di imposta di registro di cui all'art. 17, commi 2 e 3 cit.;

2.2. va premesso che il D.Lgs. n. 28 del 2010, art. 17, comma 2, prevede l'esenzione dall'imposta di bollo (D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 642) 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, mentre l'art. 17, comma 3, prevede 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 Euro 50.000,00;

2.3. la presente fattispecie attiene ad accordo raggiunto dal contribuente con l'ex coniuge al di fuori delle ipotesi previste dalla L. n. 74 del 1987, art. 19, avendo le parti deciso di porre fine alle controversie tra gli stessi pendenti mediante esperimento della procedura di mediazione di cui al D.Lgs. n. 28 del 2010, ed è incontestato che le parti non ebbero in alcun modo a richiedere le agevolazioni fiscali previste dall'art. 19 cit.;

2.4. non è quindi applicabile al caso in esame il precedente di questa Corte, relativo alla suddetta agevolazione, (cfr. Cass. n. 2111/2016), secondo cui l'agevolazione di cui alla L. n. 74 del 1987, art. 19, nel testo conseguente alla declaratoria di incostituzionalità (Corte Cost., sentenza n. 154/1999), spetta per gli atti esecutivi degli accordi intervenuti tra i coniugi in esito alla separazione personale o allo scioglimento del matrimonio, atteso il carattere di "negoziazione globale" attribuito alla liquidazione del rapporto coniugale per il tramite di contratti tipici in funzione di definizione non contenziosa, i quali, nell'ambito della nuova cornice normativa (da ultimo culminata nella disciplina di cui al D.L. n. 132 del 2014, artt. 6 e 12, conv. con modif. nella L. n. 162 del 2014), rinvergono il loro fondamento nella centralità del consenso dei coniugi;

2.5. a seguire il Collegio rileva che nel caso di specie l'agevolazione, sia per quanto concerne l'imposta di registro, che le imposte ipocatastali, non spettava al contribuente sulla base delle considerazioni di seguito illustrate;

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 del 2010 in presenza di verbali di accordo recanti trasferimenti di immobili o trasferimento o costituzione di diritti reali immobiliari di godimento, atti soggetti anche a trascrizione nei registri immobiliari alle condizioni previste dal D.Lgs. cit., art. 19, 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 dall'art. 17 cit., comma 2 (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 (D.Lgs. cit., art. 1, lett. a)), 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 al cit. D.Lgs., commi 2 e 3;

3. quanto sin qui illustrato comporta l'accoglimento del ricorso e la cassazione della sentenza impugnata;

4. inoltre, non richiedendosi, per la risoluzione della controversia, alcun altro accertamento di fatto, la causa può essere decisa nel merito, ex art. 384 c.p.c., comma 1, con il rigetto del ricorso introduttivo del contribuente;

5. considerata la novità della questione, si ritiene opportuno compensare tra le parti le spese processuali dell'intero giudizio.

#### **P.Q.M.**

La Corte accoglie il ricorso; cassa la sentenza impugnata e, decidendo nel merito, rigetta il ricorso introduttivo del contribuente, compensando tra le parti le spese processuali dei gradi di merito e di legittimità.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio della Corte di Cassazione, Sezione Tributaria, il 22 gennaio 2020.

Depositato in Cancelleria il 16 giugno 2020

---

**Annarita Lomonaco**



CONSIGLIO  
NAZIONALE  
DEL  
NOTARIATO

## note legali

I testi pubblicati sono di proprietà del Consiglio Nazionale del Notariato e ad uso esclusivo del destinatario. La riproduzione e la cessione totale o parziale effettuata con qualsiasi mezzo e su qualsiasi supporto idoneo alla riproduzione e trasmissione non è consentita senza il consenso scritto della Redazione. Ai sensi dell'art. 5 della legge 633/1941 sul diritto d'autore, i testi di legge e degli atti ufficiali dello Stato e delle pubbliche amministrazioni, italiane o straniere, non sono coperti da diritto d'autore; tuttavia l'elaborazione, la forma e la presentazione dei testi stessi si intendono protette da copyright.

---

CNN Notizie a cura di  
Giulio Biino

Responsabile  
Massimiliano Levi

Coordinamento di Redazione  
Francesca Minunni, Chiara Valentini

Redazione  
Francesca Bassi, Daniela Boggiali,  
Chiara Cinti, Mauro Leo,  
Annarita Lomonaco

Contatti

[cnn.redazione@notariato.it](mailto:cnn.redazione@notariato.it)  
[www.notariato.it](http://www.notariato.it)  
Trasmissione di Notartel  
S.p.A.

---

[WWW.NOTARIATO.IT](http://WWW.NOTARIATO.IT)