

CONSIGLIO NAZIONALE DEL NOTARIATO

Studio n. 11/2004/T

Procura alle liti – Regime fiscale

Approvato dalla Commissione Studi Tributarî il 27 febbraio 2004

E' stato richiesto di verificare il regime fiscale della procura alle liti anche alla luce della recente evoluzione normativa in tema di spese di giustizia.

In merito occorre distinguere la disciplina che attiene all'imposta di registro da quella relativa all'imposta di bollo.

Sotto il primo profilo occorre infatti ribadire che la procura alle liti **(1)** non è soggetta a registrazione per espressa previsione di legge *ex art. 2 della tabella allegata al d.p.r. n. 131 del 1986* **(2)** (testo unico concernente l'imposta di registro).

Il beneficio disposto dal legislatore a favore di questo atto trae fondamento dall'esigenza, già espressa in sede di legge delega (art. 7, n. 7, legge n. 825 del 1971), di "eliminare ogni impedimento fiscale al diritto di agire in giudizio per la tutela dei propri diritti ed interessi legittimi" **(3)**. Le parti, infatti essendo *processualmente incapaci*, devono farsi rappresentare in giudizio da un difensore, munito di procura alle liti, nei limiti di quanto stabilito dagli artt. 82 e 83 c.p.c. **(4)**.

Nonostante il mancato coordinamento con l'art. 11 della tariffa, parte prima dello stesso testo unico, questo atto non può mai essere posto in essere sotto forma di scrittura privata non autenticata **(5) (6)**.

Per quanto concerne l'imposta di bollo, fino all'istituzione del contributo unificato per le spese degli atti giudiziari, la procura alle liti era assoggettata ad imposizione secondo le norme ordinarie (artt. 1 e 20 della tariffa allegata al d.p.r. n. 642 del 1972).

Con l'entrata in vigore del testo unico in tema di spese di giustizia **(7)**, approvato con d.p.r. del 30 maggio 2002, n. 115, il comma 1 dell'art. 299 (abrogazioni di norme primarie) ha abrogato, tra l'altro, l'art. 9 della legge 23 dicembre 1999, n. 488 – modificato dal d.l. 11 marzo 2002, n. 28, convertito dalla legge 10 maggio

2002, n. 91 – che aveva istituito il contributo unificato per le spese degli atti giudiziari **(8)**. Le relative disposizioni sono state tuttavia riproposte con talune integrazioni e modifiche nel citato testo unico; in particolare quelle che interessano l'imposta di bollo, sono riportate all'art. 18 dello stesso testo unico che recita: "*Agli atti e provvedimenti del processo penale non si applica l'imposta di bollo. L'imposta di bollo non si applica altresì agli atti e provvedimenti del processo civile, compresa la procedura concorsuale e di volontaria giurisdizione, e del processo amministrativo, soggetti al contributo unificato. L'imposta di bollo non si applica, inoltre, alle copie autentiche, comprese quelle esecutive, degli atti e dei provvedimenti, purché richieste dalle parti processuali. Atti e provvedimenti del processo sono tutti gli atti processuali, inclusi quelli antecedenti, necessari o funzionali*" **(9)**.

Per una corretta interpretazione di questa norma in riferimento all'ipotesi della procura alle liti occorre muovere dalla constatazione che l'ambito più generale entro il quale opera il contributo unificato è quello del "procedimento giurisdizionale".

Tale termine, per la teoria generale processualistica sta a significare: "*una determinata sequenza di norme, nonché degli atti da esse disciplinati e delle posizioni soggettive da essa estraibili, in vista del - e compreso il - compimento di un atto finale*" **(10)**.

Per converso, il procedimento non ricomprende in sé gli atti e i provvedimenti 'non procedimentali', ovvero, fini a se stessi o posti in essere per un fine altro da quello dei procedimenti stessi o, comunque, non coordinati in funzione del compimento di un atto finale. Sono soggetti, pertanto, all'imposta di bollo - in quanto non rientranti nei procedimenti giurisdizionali - ad esempio: gli atti di notorietà, la trascrizione della vendita di automobili con riserva di proprietà, la pubblicità dei testamenti e i procedimenti di iscrizione all'albo dei consulenti tecnici **(11)**.

A questo punto è possibile comprendere come '*quelli antecedenti, necessari o funzionali*' al procedimento giurisdizionale, pur diversi dagli atti procedimentali nel senso (stretto), si caratterizzano per essere logicamente rapportati ai medesimi.

L'Agenzia delle entrate nella circ. n. 70/E del 14 agosto 2002 ha analizzato singolarmente questi termini precisando quanto segue:

- sono *antecedenti* a quelli del procedimento giurisdizionale: gli atti che precedono in senso logico il procedimento stesso; l'antecedenza, però, non deve essere interpretata nel senso puramente cronologico, quanto, piuttosto, nel suo rapporto di funzionalità o di necessità con il procedimento giurisdizionale;

- sono *necessari*: gli atti e provvedimenti indispensabili (*conditio sine qua non*) per l'esistenza di quelli strettamente procedimentali, anche se non hanno la stessa natura di questi ultimi perché non fanno parte del procedimento giurisdizionale (criterio della necessità);

- sono *funzionali*: gli atti e provvedimenti posti in essere in dipendenza o al fine di ottenere un atto o provvedimento del procedimento giurisdizionale, ovvero, più genericamente, in vista degli stessi, anche se la loro esistenza non è condizione necessaria di procedibilità (criterio teleologico).

Per quanto riguarda in particolare la procura alle liti nella risoluzione n. 161/E del 30 maggio 2002 l'Agenzia delle entrate **(12)**, in risposta ad un'istanza di interpello ex art. 11 dello Statuto del contribuente, ha precisato che nel procedimento di esecuzione, si può qualificare 'necessario' l'atto di precetto e 'funzionale' la procura alle liti **(13)**.

Alla medesima conclusione giunge il Ministero della Giustizia nella circolare n. 3 del 13 maggio 2002 in cui può leggersi: "*la formulazione della legge rende eloquente che nel pagamento del contributo unificato sono comprese anche le imposte di bollo dovute sulla procura alle liti, sull'atto di precetto, sull'atto di pignoramento, sull'atto di costituzione di parte civile, ...*".

Per completezza si segnala che la funzionalità di un atto nell'ottica procedimentale sopra specificata può trovare indiretta conferma dall'interpretazione dell'art. 159 del c.p.c. sull'estensione delle nullità. Riguardo l'individuazione del nesso di dipendenza in forza del quale un atto processuale viziato provoca l'invalidità di un atto successivo (si parla a questo proposito di nullità derivata), la dottrina afferma che la nullità degli atti propulsivi del procedimento e di quelli volti ad assicurare il rispetto del contraddittorio e il diritto di difesa, produce di regola effetti invalidanti su tutti gli atti successivi **(14)**.

Concludendo sulla questione oggetto del quesito si precisa che, sulla base dell'attuale disciplina fiscale, la procura alle liti non è soggetta né all'imposta di registro, né a quella di bollo, essendo soggetta al pagamento del contributo unificato sulle spese di giustizia ex d.p.r. n. 115 del 2002.

Valeria Mastroiacovo

(1) In termini generali sulla procura alle liti si rinvia, anche per indicazioni bibliografiche, a MANDRIOLI, *Dei difensori, sub art. 83*, in Commentario al codice di procedura civile, diretto da E. Allorio, Torino, 1973, libro I, 933 ss.;

Preliminarmente ad ogni considerazione di carattere fiscale, occorre precisare il significato tecnico di "procura alle liti" poiché "*il difensore quando esercita il ministero è dunque colui che compare davanti al giudice in nome della parte (o del suo rappresentante); che compie gli atti del processo in nome della parte (o del suo rappresentante) e ciò può fare in quanto la parte li ha designato*

con un atto che la legge (art. 83 c.p.c.) chiama procura, ma che è in realtà una semplice designazione e non un conferimento di poteri, dal momento che tale conferimento è compiuto direttamente dalla legge, ossia dall'art. 84 c.p.c." così MANDRIOLI, *Diritto processuale civile*, Torino, 2003, I, 321 ss. L'art. 84 c.p.c. sotto la rubrica "poteri del difensore" enuncia che "quando la parte sta in giudizio col ministero del difensore questo può compiere e ricevere, nell'interesse della parte stessa, tutti gli atti del processo che dalla legge non sono ad essa espressamente riservati. In ogni caso non può compiere atti che importano disposizione del diritto in contesa, se non ne ha ricevuto espressamente il potere".

- (2) L'art. 2 citato così recita: "atti, diversi da quelli espressamente contemplati nella parte prima della tariffa, dell'autorità giudiziaria in sede civile e penale, della Corte costituzionale, del Consiglio di Stato, della Corte dei Conti, dei Tribunali amministrativi regionali, delle Commissioni tributarie e degli organi di giurisdizione speciale e dei relativi procedimenti; atti del contenzioso in materia elettorale e dei procedimenti disciplinari; procure alle liti".
- (3) L'esplicitazione di questa finalità tra i principi della delega rafforza anche sul piano costituzionale la *ratio* dell'inclusione delle procure alle liti tra gli atti previsti in tabella e può essere validamente utilizzata per ridimensionare l'argomento formale di chi eccepisce il mancato coordinamento tra l'art. 11, parte prima della tariffa e il citato art. 2 della tabella. In sintesi si osserva che in presenza di un rapporto di delegazione, ex art. 76 Cost., la fissazione di un determinato criterio direttivo diviene condizione di legittimità della norma emanata, la cui interpretazione deve essere verificata in conformità a tale criterio e non invece ad altre norme pari ordinate – quale ad esempio l'art. 11 della tariffa parte prima – che rispondono ad una *ratio* diversa.
- (4) In tal senso URICCHIO, *Commento all'art. 2 tabella*, in *La nuova disciplina dell'imposta di registro*, a cura di D'Amati, Torino, 1989. Per considerazioni sui limiti della procura alle liti si rinvia *infra* alla nt. 1.
- (5) In tal senso PETRELLI, *Formulario notarile commentato*, I, Milano, 303.
- (6) Per completezza si segnala che mentre la dottrina è concorde nel ritenere la procura speciale alle liti atto da non sottoporre a registrazione in termine fisso, né da assoggettare ad alcuna imposta, sia se conferita in forma pubblica che per scrittura privata autenticata, isolata dottrina esprime perplessità in merito al regime della procura generale alle liti. A detta di questa isolata dottrina, la procura generale, se conferita per atto pubblico o scrittura privata autenticata dal Notaio, andrebbe sottoposta a registrazione in termine fisso e dovrebbe scontare l'imposta fissa ai sensi del combinato disposto dell'art. 2 della tabella e dell'art. 11 della tariffa parte prima, in quanto quest'ultima norma stabilendo che tutti gli atti contenuti e disciplinati dalla tabella – esclusi gli atti di cui agli artt. 4, 5, 11, 11 *bis* e 11 *ter* – se ricevuti per atto pubblico o scrittura privata autenticata vanno registrati, include "implicitamente" anche le procure generali alle liti. Cfr. sul punto DONNAMARIA, *L'imposta di registro nel testo unico*, Milano, 1987, 251.
- (7) In argomento si rinvia al commento sistematico di SACCHETTINI – PISELLI, in *Guida al diritto*, 2002, (fasc. 11), 12; (fasc. 20), 14; nonché a D'ORSOGNA, *Cambia il contributo su alcuni atti giudiziari*, in *Il fisco*, 2002, 2265.
- (8) Come già precisato dall'Agenzia delle entrate nella circ. n. 21/E del 27 febbraio 2002, le novità normative introdotte con il contributo unificato non interessano l'imposta di registro dovuta sugli atti giudiziari, la quale continua ad essere applicata in conformità all'art. 37 del d.p.r. n. 131 del 1986 e art. 8 della tariffa parte prima allegata al medesimo decreto.
- (9) In termini generali occorre precisare che l'imposta di bollo in materia di atti giudiziari acquisisce una natura residuale, perché rimane generalmente dovuta quando non opera il contributo unificato. Tuttavia, l'esclusione dal pagamento del contributo unificato non comporta sempre il pagamento dell'imposta di bollo. In determinati casi, di seguito meglio individuati, alcuni atti e provvedimenti sono stati ritenuti dal legislatore - per le loro specifiche finalità - esenti da ogni imposizione, sia ai fini dell'imposta di bollo che del contributo unificato. (cfr. circ. n. 70/E del 2002 dell'Agenzia delle entrate).

- (10) Così E. Fazzalari, voce "*Procedimento e processo (teoria generale)*", in *Enciclopedia del diritto*, Milano, 1986, pag. 820; sugli aspetti generali del meccanismo di produzione degli effetti nello svolgimento della fattispecie procedimentale cfr. inoltre MANDRIOLI, *La rappresentanza nel processo civile*, Torino, 1959, 101.
- (11) Cfr. circolare n. 3, del Ministero della Giustizia del 13 maggio 2002.
- (12) Per un commento a questa risoluzione si rinvia a BECCALLI, *Imposta di bollo: inapplicabilità del tributo agli atti preparatori della procedura esecutiva civile*, in *Il fisco*, 2002, 3997.
- (13) Cfr. ris. 161/E del 30 maggio 2002 "*circa la procura alle liti inserita a margine dell'atto di precetto, essendo un atto funzionale al procedimento civile che si instaura, questa Direzione la ritiene non soggetta all'imposta di bollo perché assolta con il pagamento del contributo unificato*".
- (14) In tal senso ORIONI, *Nullità degli atti processuali (dir. e proc. Civile)*, in *Enc. Giur. Treccani*, XXI, Roma, 1990; G. MONTELEONE, *Diritto processuale civile*, II ed., Padova, 2000, 307.

In giurisprudenza si segnalano pronunce di Cassazione (n. 5284 del 1979 e n. 1435 del 1981) dal quale emerge che stante il collegamento *funzionale* tra l'atto di *vocativo in ius* e la procura speciale apposta in calce o a margine, il mandato *ad litem* apposto su atto nullo non è idoneo a conferire al difensore il potere di rappresentanza della parte, cosicché nell'ipotesi di rinnovazione dell'atto introduttivo si rende necessario anche il rilascio di altra procura.

(Riproduzione riservata)