

Risposta n. 186/2023

OGGETTO: Registrazione delle sentenze di condanna al risarcimento del danno prodotto da fatti costituenti reato – articoli 59, comma 1, lettera d) e 60, comma 2 del decreto del Presidente della Repubblica 26 aprile 1986, n. 131

Con l'istanza di interpello specificata in oggetto, è stato esposto il seguente

QUESITO

Alfa S.p.A (di seguito, anche "Istante" o "Fallimento"), in persona del curatore fallimentare, rappresenta che con atto di citazione ha promosso azione di responsabilità (di seguito, anche "Procedimento"), ai sensi degli articoli 2497, commi 1 e 4, 2392, 2393, 2394, 2394 *bis*, 2486, 2407, 2409-*sexies* codice civile, dell'articolo 15 del d.lgs. 27 gennaio 2010, n. 39 e dell'articolo 146 della legge Fallimentare, nei confronti della *holding* persona fisica e/o amministratore di fatto, degli amministratori di diritto, dell'amministratore di fatto e/o direttore generale di fatto e consulente, dei componenti del collegio sindacale e del revisore contabile, "*chiedendo l'accertamento delle rispettive*

responsabilità e la condanna dei convenuti, in via fra loro solidale, al risarcimento dei danni cagionati al patrimonio sociale e ai creditori della società fallita", quantificati al deficit fallimentare per palese inattendibilità della contabilità o, in subordine, al deficit patrimoniale, in base alla teoria dei netti patrimoniali incrementali, oltre interessi e rivalutazione monetaria.

L'Istante rappresenta che i fatti e le condotte censurati, fonte di responsabilità e conseguente obbligazione risarcitoria dei convenuti sono i seguenti: 1. illiceità generalizzata della gestione della società da maggio 20xx al fallimento; 2. illegittima prosecuzione dell'attività d'impresa dal 20xx al fallimento, nonostante la perdita integrale del capitale sociale, e violazione dell'obbligo di gestione conservativa imposto dall'art. 2486 c.c.; 3. compimento di atti distrattivi e depauperativi del patrimonio sociale.

Come meglio chiarito in sede di documentazione integrativa, ad oggi risultano pendenti nei confronti dei convenuti almeno tre procedimenti di indagine penale e la mancata chiusura delle indagini preliminari preclude la conoscibilità degli atti e dei documenti processuali, nonché di ritenere cristallizzate le fattispecie delittuose e i relativi soggetti sottoposti ad indagine e loro imputazione. L'Istante rappresenta che, allo stato, il GIP ha emesso un decreto di sequestro preventivo dei beni a carico solo di alcuni dei convenuti

Ciò posto, l'Istante pone i seguenti quesiti che qui si riportano testualmente:

«A - Se la previsione dell'art. 59, co. 1, lett. d) del D.P.R. 26.4.1986 sia applicabile anche qualora nel Procedimento si accerti che soltanto taluni dei fatti censurati integrino fattispecie di reato e/o solo in relazione a taluni dei soggetti convenuti detti fatti integrino fattispecie di reato (ad esempio qualora venisse esclusa la ricorrenza

dell'elemento soggettivo di taluni reati) o se, in tale ipotesi e limitatamente all'importo della condanna risarcitoria pronunciata nei confronti dei soggetti rispetto ai quali sia esclusa la configurabilità di reati, permanga la solidarietà del Fall. in relazione all'obbligazione di pagamento dell'imposta di registro;

B - Se la previsione dell'art. 60 del D.P.R. 26.4.1986 n. 131 debba intendersi nel senso che l'imposta di registro prenotata a debito ex art. 59, co. 1 lett. d) del D.P.R. 26.4.1986 gravi soltanto sui soggetti tenuti al risarcimento del danno, con conseguente esclusione della solidarietà del Fall. in relazione all'obbligazione di pagamento dell'imposta di registro».

I predetti quesiti vengono posti "in relazione agli accantonamenti da predisporre in sede di chiusura del Fallimento, intendendo il Fall. ... presentare prossimamente istanza di chiusura della procedura con giudizi pendenti ai sensi dell'art. 118 L.F." ed anche, al fine di valutare la riduzione della pretesa di risarcimento nei confronti dei convenuti, che come detto sono anche in parte diversi dai soggetti interessati dal Procedimento di prevenzione pendente presso il Tribunale, per contenere l'entità dell'imposta di registrazione della sentenza.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'Istante fa presente che secondo il costante orientamento della giurisprudenza di legittimità (*ex multis* Cass. Civ. Sez. V, 22.1.20, n. 1296), l'articolo 59, comma 1, lett. d) del d.P.R. 26 aprile 1986, n. 131, deve essere inteso in senso ampio «*in modo tale da comprendere tutti quei fatti che possono "astrattamente" configurare ipotesi di reato, non richiedendosi che le sentenze siano pronunziate solo a seguito di un giudizio penale*

o che si tratti di fattispecie che abbiano dato origine in concreto ad un procedimento penale», essendo sufficiente, ai fini della sua applicazione, che i fatti posti a fondamento dell'azione risarcitoria siano riconducibili a fattispecie di reato.

Quanto al primo quesito, ritiene che la previsione del citato art. 59, comma 1, lett. d) sia applicabile anche qualora nel Procedimento si accerti che soltanto taluni dei fatti censurati integrino fattispecie di reato e/o solo in relazione a taluni dei soggetti convenuti detti fatti integrino fattispecie di reato, con conseguente esclusione di qualsiasi solidarietà del Fallimento istante in relazione all'obbligazione di pagamento dell'imposta di registro anche rispetto ad eventuale capo della sentenza di condanna al risarcimento dei danni pronunciato nei confronti di soggetti rispetto ai quali si escluda una responsabilità penale.

Per quanto concerne la previsione dell'art. 60 del d.P.R. n. 131 del 1986, deve intendersi nel senso che l'imposta di registro prenotata a debito grava soltanto sui soggetti tenuti al risarcimento del danno, con conseguente esclusione della solidarietà del Fallimento in relazione all'obbligazione di pagamento dell'imposta di registro.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

La tassazione degli atti dell'Autorità giudiziaria è regolata dagli articoli 37 del d.P.R. 26 aprile 1986, n. 131 e 8 della Tariffa, Parte prima, allegata al medesimo d.P.R., che ne individua la misura in relazione alle statuizioni contenute.

L'articolo 37 richiamato, in particolare, dispone che *"Gli atti dell'autorità giudiziaria in materia di controversie civili che definiscono anche parzialmente il giudizio, ..., sono soggetti all'imposta anche se al momento della registrazione siano stati*

impugnati o siano ancora impugnabili, salvo conguaglio o rimborso in base a successiva sentenza passata in giudicato"; alla sentenza passata in giudicato è equiparato l'atto di conciliazione giudiziale.

Ai sensi dell'articolo 57 del d.P.R. n. 131 del 1986, in via generale, sono tenute solidalmente al pagamento dell'imposta "*le parti in causa*".

L'articolo 59 introduce una deroga a tale principio per alcune ipotesi, tassativamente individuate, per le quali è prevista la registrazione a debito "*cioè senza contemporaneo pagamento delle imposte dovute*". La prenotazione a debito, infatti, è l'annotazione a futura memoria di una voce di spesa, per la quale non vi è pagamento immediato, ai fini dell'eventuale successivo recupero (*cf.* articolo 3 del d.P.R. 30 maggio 2002, n. 115, Testo Unico delle Spese di Giustizia).

Tra le ipotesi richiamate dal predetto articolo 59, la lettera d) contempla «*le sentenze e gli altri atti degli organi giurisdizionali che condannano al risarcimento del danno prodotto da fatti costituenti reato*».

Infine, il successivo articolo 60, comma 2, del medesimo d.P.R. n. 131 dispone che "*Nelle sentenze e negli altri atti degli organi giurisdizionali di cui alla lettera d) dell'art. 59 deve essere indicata la parte obbligata al risarcimento del danno, nei cui confronti deve essere recuperata l'imposta prenotata a debito*".

In relazione a tale fattispecie, quindi, il legislatore ha previsto una deroga al generale principio della solidarietà nel pagamento dell'imposta di registro, prevedendo che l'imposta non possa essere recuperata nei confronti del danneggiato; invero, nella sentenza che impone il risarcimento del danno deve essere indicata la parte obbligata a detto risarcimento, nei cui confronti deve essere recuperata l'imposta prenotata a debito.

La *ratio* di tale previsione si fonda su motivi "*etico-morali*", in quanto il legislatore ha ritenuto di non dover gravare il danneggiato dal reato di ulteriori spese, considerato, peraltro, che il recupero del credito cui di regola si riferisce l'imposta da pagare si appalesa spesso aleatorio (*cf.* circolare 10 giugno 1986 n. 37, circolare 4 luglio 1989, n. 33, sentenza Corte Costituzionale 18 luglio 1989, n. 414).

Occorre ricordare, inoltre, che ai sensi dell'articolo 73 del citato d.P.R. n. 115 del 2002, in adempimento dell'obbligo previsto dall'articolo 10, comma 1, lettera c), del d.P.R. n. 131 del 1986, il funzionario addetto all'ufficio trasmette all'ufficio finanziario le sentenze, i decreti e gli altri atti giudiziari soggetti ad imposta di registro ai fini della registrazione.

La legittimazione a formulare la richiesta di prenotazione a debito ai sensi delle disposizioni sopra richiamate è, quindi, in capo all'ufficio giudiziario che trasmette il provvedimento per la registrazione.

Il comma 2-*ter* dell'articolo 73 sopra citato dispone che "*La registrazione delle sentenze e degli altri atti recanti condanna al risarcimento del danno prodotto da fatti costituenti reato deve essere richiesta entro trenta giorni dalla data in cui sono divenuti definitivi*", mentre il comma 2-*quater* prevede che "*Le parti in causa possono segnalare all'ufficio giudiziario, anche per il tramite del proprio difensore, la sussistenza dei presupposti previsti per la registrazione, con prenotazione a debito, degli atti giudiziari di cui al comma 2-*ter*; nel termine di dieci giorni dalla data di pubblicazione o emanazione. In tal caso, l'eventuale mancata ammissione del provvedimento alla prenotazione a debito deve essere motivata dall'ufficio giudiziario con apposito atto, da trasmettere all'ufficio finanziario unitamente alla richiesta di registrazione*".

Secondo il consolidato orientamento della giurisprudenza, da ultimo confermato nell'ordinanza della Corte di Cassazione del 13 aprile 2021, n. 9618, la previsione concernente la prenotazione a debito comprende *"tutti i fatti che possano astrattamente configurare un'ipotesi di reato, non richiedendosi che le sentenze in parola siano pronunciate solo a seguito di un giudizio penale o che si tratti di fattispecie che abbiano dato origine in concreto ad un procedimento penale. Conseguentemente, si è ritenuto che il fatto può essere apprezzato anche nell'ambito di una sentenza di condanna emessa in esito a un giudizio civile, senza che siano, in tal caso, necessarie l'imputazione in sede penale o la contestuale trasmissione degli atti alla procura della Repubblica per l'esercizio della relativa azione (Cass., Sez. 5, n. 5952 del 2007; Sez. 5, n. 24096 del 2014; Sez. 5, n. 1296 del 2020, Rv. 656671-01)"*.

Pertanto, prosegue la Suprema Corte, *«per determinare la prenotazione a debito, è sufficiente che vi siano fatti obiettivamente rilevanti penalmente. In questo modo si evita che il danneggiato venga chiamato a pagare, in virtù del vincolo di solidarietà, l'imposta di registro ...»* (cfr. anche ordinanza 15 novembre 2021, n. 34245, in merito alla registrazione di una sentenza civile di condanna sull'azione di responsabilità civile degli amministratori ex articolo 146 del R.D. 16 marzo 1942, n. 267).

Nel caso in esame, l'Istante chiede se sia applicabile la previsione di cui al citato articolo 59, comma 1), lettera d) al futuro provvedimento di condanna al risarcimento del danno prodotto da fatti costituenti reato, anche nell'ipotesi in cui soltanto alcuni dei fatti dedotti in giudizio siano accertati come reati o solo alcuni dei convenuti in giudizio siano dichiarati responsabili dei reati loro ascritti e, in questo caso, se sussista la solidarietà nel versamento dell'imposta di registro da parte del Fallimento limitatamente all'importo

della condanna risarcitoria pronunciata nei confronti dei soggetti rispetto ai quali sia esclusa la configurabilità dei reati, o deve intendersi esclusa ai sensi del successivo articolo 60 del TUR.

Al riguardo, si osserva, preliminarmente, che ai fini dell'individuazione della tassazione applicabile ad un atto dell'autorità giudiziaria occorre procedere all'esame puntuale delle statuizioni nello stesso contenute, vieppiù nell'ipotesi in esame in cui è lo stesso atto a dover individuare puntualmente le parti obbligate al risarcimento del danno, nei cui confronti dovrà poi essere recuperata l'imposta prenotata a debito ai sensi e per gli effetti del combinato disposto degli articoli 59, comma 1, lettera d) e 60, comma 2 del d.P.R. n. 131 del 1986.

Tale provvedimento, tuttavia, come confermato all'esito della richiesta di chiarimenti, al momento non risulta ancora depositato, così come non risulta concluso il giudizio in sede penale.

In assenza di tale provvedimento, si ritiene in via generale che, stante la deroga al principio di solidarietà recato dall'articolo 57 del d.P.R. n. 131 del 1986, la prenotazione a debito dell'imposta di registro potrà operare esclusivamente con riguardo a quella dovuta in relazione agli obblighi risarcitori (condanna) "*del danno prodotto da fatti costituenti reato*". Tale imposta potrà poi essere recuperata nei confronti dei soli convenuti che sono stati in tal senso condannati e non nei confronti del soggetto danneggiato.

Diversamente, restano operanti le regole generali in tema di solidarietà delle parti in causa, e quindi anche del Fallimento.

Il presente parere viene reso sulla base dei fatti, dei dati e degli elementi esaminati, assunti acriticamente così come esposti nell'istanza di interpello.

LA DIRETTRICE CENTRALE
(firmato digitalmente)