
Giudizi di opposizione a sanzioni amministrative - Benefici tributari.

(Risoluzione 30 ottobre 2008, n. 408/E dell'Agenzia delle Entrate)

Il Ministero ... fa presente che l'art. 23, decimo comma, della legge 24 novembre 1981, n. 689, in materia di giudizio di opposizione a provvedimenti applicativi di sanzioni amministrative, prevede che «gli atti del processo e la decisione sono esenti da ogni tassa e imposta».

L'istante rappresenta, altresì, che l'art. 26, D.Lgs. 2 febbraio 2006, n. 40 ha abrogato l'ultimo comma del predetto art. 23 il quale, in materia di opposizione alle sanzioni amministrative prevedeva, quale fase di gravame, la sola ricorribilità in Cassazione della sentenza di primo grado. La modifica normativa comporta, pertanto, l'appellabilità della sentenza di primo grado secondo la procedura ordinaria.

Ciò premesso, l'istante chiede, con specifico riferimento all'imposta di registro, il parere della Scrivente in merito all'applicazione della esenzione prevista dall'art. 23 della legge n. 689/1981, anche ai gradi di giudizio successivi al primo.

L'istante non prospetta alcuna soluzione interpretativa.

Parere della Direzione — L'art. 23 della legge 24 novembre 1981, n. 689, che in tema di sanzioni amministrative disciplina il «giudizio di opposizione», anteriormente alle modifiche recate dall'art. 26 del D.Lgs. 2 febbraio 2006, n. 40, all'ultimo comma stabiliva che «la sentenza è inappellabile ma è ricorribile per cassazione».

A seguito dell'abrogazione di quest'ultima disposizione, nei giudizi in esame i provvedimenti del giudice di primo grado sono ora appellabili secondo la procedura ordinaria.

Nessuna modifica normativa, invece, è stata apportata al decimo comma del medesimo art. 23, il quale tuttora prevede che «gli atti del processo e la decisione sono esenti da ogni tassa e imposta».

Ciò premesso, relativamente all'imposta di registro, si osserva che l'art. 37 del testo unico delle disposizioni concernenti l'imposta di registro (di seguito testo unico sull'imposta di registro), approvato con D.P.R. 26 aprile 1986, n. 131, dispone che «gli atti dell'Autorità giudiziaria in materia di controversie civili che definiscono anche parzialmente il giudizio, i decreti ingiuntivi esecutivi, i provvedimenti che dichiarano esecutivi i lodi arbitrali e le sentenze che dichiarano efficaci nello Stato sentenze straniere, 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 sono equiparati l'atto di conciliazione giudiziale e l'atto di transazione stragiudiziale in cui è parte l'Amministrazione dello Stato».

Alla luce di tale disposizione si ritiene, pertanto, che l'esenzione di cui al decimo comma dell'art. 23 della legge n. 689/1981 rappresenta una espressa deroga al sistema di tassazione delle sentenze ordinariamente disciplinato dal testo unico sull'imposta di registro.

Al fine di stabilire l'ambito applicativo della predetta norma agevolativa, e in particolare in ordine alla possibilità di estendere l'esenzione ivi prevista anche al giudizio di appello, occorre considerare la peculiarità del procedimento di opposizione all'irrogazione delle sanzioni amministrative.

Al riguardo, la Corte Costituzionale con sentenza 18 marzo 2004, n. 98, ha affermato che il procedimento in esame «si caratterizza per una semplicità di forme del tutto peculiare, all'evidenza intesa a rendere il più possibile agevole l'accesso alla tutela giurisdizionale nella specifica materia».

Dalla medesima sentenza, si evince che la *ratio* della norma agevolativa in esame è quella «di favorire il ricorso alla tutela giurisdizionale, nella materia delle sanzioni amministrative, nonostante il valore generalmente modesto della controversia».

In definitiva, tenuto conto del tenore letterale della disposizione recata dall'art. 23, decimo comma, della legge n. 689/1981, e della finalità persegui-