

REPUBBLICA ITALIANA  
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO  
LA COMMISSIONE TRIBUTARIA REGIONALE

Riunita con l'intervento dei Signori:

**ESPOSITO CARMINANTONIO** Presidente

**FORGILLO EUGENIO** Relatore

Ha emesso la seguente

**SENTENZA**

sull'appello n. *Omissis/* 2014

avverso la sentenza n. *Omissis/*14 emessa dalla Commissione Tributaria Provinciale di NAPOLI

proposto dall'ufficio: **AGENZIA DELLE ENTRATE**

contro

**BANCA**

Atti Impugnati:

AVVISO DI LIQUIDAZIONE *Omissis*

**ESPOSIZIONE DEI FATTI RILEVANTI DI CAUSA**

Con ricorso in esame l'Agenzia delle Entrate propone appello avverso la decisione della Commissione Tributaria Provinciale di Napoli, con la quale è stata accolta la domanda a suo tempo proposta dal contribuente Banca per l'annullamento della determinazione d'imposta di registro susseguente alla emissione di un decreto emesso dal tribunale di Napoli, contenente ingiunzione di pagamento in danno di un fideiussore.

Allega l'impugnante essere erronea la conclusione del primo giudice in quanto la pretesa fiscale del caso in esame deriverebbe, non già dal decreto monitorio, bensì dall'omesso pagamento della tassa fissa di registrazione di fideiussioni mai appunto oggetto di tassazione.

*Sentenza, Commissione Tributaria Regionale di Napoli, Pres. Esposito – Rel. Forgillo, 01.04.2015, n. 3090/28/15*

La parte appellata si è costituita deducendo l'inammissibilità del gravame per difetto di specificità dei motivi d'impugnazione e per infondatezza della pretesa nel merito.

All'esito della discussione, nella camera di consiglio dei 9120/2015 l'appello è stato trattenuto in decisione.

### RAGIONI GIURIDICHE DELLA DECISIONE

Verificata la tempestività dell'impugnazione e la regolarità del contraddittorio, possono esaminarsi le questioni proposte.

Ordinate le questioni secondo l'ordine di priorità, può rilevarsi quanto segue.

1. Deve essere anzitutto rigettata l'eccezione di difetto di specificità dei motivi, avendo la parte appellante particolarmente insistito per la erroneità della conclusione della sentenza di primo grado, indicando i punti non condivisibili delle argomentazioni che avrebbero condotto ad un esito sfavorevole all'agenzia delle entrate.

1.1 Di là della genericità dell'eccezione, riferibile ad una serie indeterminata di casi e non specificamente alla questione oggetto dell'attenzione nell'odierno giudizio di gravame, occorre rilevare come l'Agenzia delle Entrate abbia dettagliatamente indicato l'errore che, a suo dire, avrebbe condizionato l'esito di primo grado; e ciò è sufficiente a concretare i "motivi specifici" dell'impugnazione (di là, ovviamente, della loro valenza e/o condivisibilità).

2. La sentenza di primo grado reputa di accogliere la tesi del ricorrente, per cui non sarebbe dovuta l'imposta di registro quando il decreto ingiuntivo afferisce a crediti bancari assistiti da fideiussione soggette ad iva. La pretesa di pagamento dell'imposta di registro, pur possibile in alternativa al pagamento dell'iva in tassa fissa, si risolverebbe in una duplicazione di tassazione e costituirebbe un illecito tributario.

2.1. L'Agenzia delle Entrate sostiene di non condividere l'assunto in punto di principio ma aggiunge che non essendo stata mai soggetta a pagamento d'imposta di registro la fideiussione originaria l'avviso di accertamento contestato porrebbe rimedio proprio a tale anomalia.

2.2. Nonostante quanto dedotto "interpretativamente" dall'Agenzia delle Entrate in questo grado d'appello, la lettura dell'avviso di accertamento impugnato conduce ad un risultato diverso, essendo palese l'imposizione, in relazione al decreto ingiuntivo n. 000009715/2010 emesso dal tribunale di Napoli, di oltre €. 17.000,00, a cagione dell'omesso pagamento di imposte e oneri accessori dovuti su decreto ingiuntivo ... a carico di tutte le parti del detto decreto monitorio.

2.3. Il tenore letterale dell'avviso riguarda, pertanto, la supposta evasione dell'imposta di registro afferisce il decreto ingiuntivo e non già le fideiussioni che ne erano alla base.

2.4. Lo stesso tono delle difese spese in primo grado dall'Agenzia delle Entrate milita a favore di detta conclusione, tant'è che in quella sede la costituzione si concentrò esclusivamente nella conservazione del proprio operato e, quindi, sull'onere gravante in via solidale su tutte le parti coinvolte nel procedimento monitorio (ricorrente e obbligati, principali e di regresso) di pagamento della registrazione a tassa fissa. Nessun cenno si fece in quella sede del diverso problema dell'assoggettabilità a registrazione né del "fraiteso" (così esplicitamente indicato nella memoria d'appello) circa ciò che dovesse essere oggetto di pagamento.

*Sentenza, Commissione Tributaria Regionale di Napoli, Pres. Esposito – Rel. Forgillo, 01.04.2015, n. 3090/28/15*

2.4.1. Non è un caso come in primo grado sia stato dedotto l'onere di pagamento in misura "fissa" mentre qui oggi, in secondo grado, si paventi l'onere di pagamento della tassa sulle fideiussioni secondo calcolo "proporzionale".

3. Non potendo in sede d'appello tributario proporsi nuove eccezioni e difese, la virata difensiva dell'Agenzia delle Entrate non può senz'altro consentirsi in questo giudizio d'impugnazione.

4. Quantunque si volessero ritenere, per mera ipotesi, comprese nelle deduzioni di primo grado le motivazioni spese nei motivi d'appello, possono condividersi le difese svolte da Unicredit nella memoria di risposta, segnatamente da pagina 6 in poi.

4.1. In sintesi, può condividersi che, in tema di imposta di registro, il decreto ingiuntivo emanato dal fideiussore nei confronti del debitore inadempiente per il recupero di somme assoggettate ad IVA è soggetto, ai sensi dell'art. 8 della tariffa allegata al D.P.R. 26 aprile 1986, n. 131, all'applicazione dell'imposta in misura fissa, atteso che la surrogazione del fideiussore al creditore principale comporta una peculiare forma di successione nel credito e la novazione dal lato soggettivo ma non incide sull'identità oggettiva dell'obbligazione, che conserva la sua natura ai fini tributari (Cass. 19106/2014, n. 14000).

4.2. Verosimilmente, qualora avesse dovuto trovare applicazione una diversa regola diretta a colpire l'atto fonte e non già il decreto monitorio (della quale — come detto — qui non si può tener conto perché l'avviso d'accertamento contiene contestazione di diverso tenore), avrebbe dovuto farsi applicazione del seguente principio: *“in tema di imposta di registro, nel caso di fideiussioni prestate, con atti separati, da più persone per un medesimo debitore ed a garanzia del medesimo debito, che siano poi enunciate in unico decreto ingiuntivo (riferito unitariamente al debitore principale ed ai garanti), si configura una "confideiussione con la conseguenza che i fideiussori sono solidalmente obbligati all'estinzione del debito, ex art. 1946 c.c., ed è sottoposto a tassazione proporzionale uno solo degli atti di prestazione di garanzia, ai sensi d. P. R. 26 aprile 1986 n. 131, art. 43 Gomma 1 lett. a) dell'art. 6 (e relativa nota) della tariffa, parte prima, allegata al medesimo decreto”* (Cass. 11/11/2014, n. 22622).

5. In definitiva l'appello deve essere respinto ma la particolarità della materia e qualche difficoltà normativa in proposito giustificano la compensazione delle spese tra le parti.

P.T.M.

Rigetta l'appello e compensa le spese del grado tra le parti.

Napoli 9 febbraio 2015

Il Giudice Estensore

Il Presidente

*\*Il presente provvedimento è stato modificato nell'aspetto grafico, con l'eliminazione di qualsivoglia riferimento a dati personali, nel rispetto della normativa sulla Privacy*