

Civile Ord. Sez. 5 Num. 17869 Anno 2021

Presidente: DE MASI ORONZO

Relatore: MONDINI ANTONIO

Data pubblicazione: 23/06/2021

ORDINANZA

sul ricorso 16172-2018 proposto da:

AGENZIA DELLE ENTRATE in persona del Direttore pro tempore, elettivamente domiciliata in ROMA, VIA DEI PORTOGHESI 12, presso l'AVVOCATURA GENERALE DELLO STATO, che la rappresenta e difende;

- ricorrente -

contro

PHLOGAS SRL IN LIQUIDAZIONE, elettivamente domiciliata in NAPOLI, CORSO UMBERTO I 293, presso lo studio dell'avvocato GIOVANNI DI NARDO, che la rappresenta e difende;

- controricorrente -

avverso la sentenza n. 858/2017 della COMM.TRIB.REG. MOLISE, depositata il 20/11/2017;

udita la relazione della causa svolta nella camera di
consiglio del 11/01/2021 dal Consigliere Dott. ANTONIO
MONDINI;

Premesso che:

1. con riguardo a scrittura privata relativa a crediti della srl Phlogas sorti da rapporto soggetto ad Iva, qualificata dall'Agenzia delle Entrate come transazione, mai registrata ed emersa all'atto della registrazione di due decreti ingiuntivi emessi sulla base di essa dal Tribunale di Campobasso, l'Agenzia liquidava imposte di registro in misura proporzionale;

2. la società impugnava gli avvisi per più motivi tra cui quello secondo il quale la scrittura privata conteneva non una transazione ma una ricognizione di debito e pertanto, vigendo il principio di alternatività tra IVA ed imposta di registro (art.40 d.P.R.131/86), la scrittura non poteva essere assoggetta a quest'ultima imposta in misura proporzionale;

3. il ricorso, respinto dalla adita CTP di Campobasso, veniva accolto dalla CTR del Molise con la sentenza in epigrafe, n.858/2/2017 depositata il 29 maggio 2017. La CTR affermava che, indipendentemente dal fatto che la scrittura privata fosse "un atto di riconoscimento di debito o un atto di transazione, ciò non elide il dato di sostanza rappresentato dal fatto che il titolo giudiziario ha come propria causa il pagamento di importi maturati a fronte di operazioni soggette ad IVA quale la fornitura di gas. La ratio del principio di alternatività fissato dal d.P.R. 131 del 1986, art. 40, è infatti quello di evitare che siano assoggettate ad imposta proporzionale di registro somme già colpite dall'IVA ... e nel caso di specie ricorre proprio tale esigenza in quanto la sorte capitale di cui ai due decreti ingiuntivi è costituita da somme già colpite da IVA". La CTR proseguiva osservando che, al contrario, "le somme dovute a titolo di interessi moratori non concorrono a formare la base imponibile ai fini IVA ... deve quindi essere differenziato il trattamento fiscale della sorte capitale e degli interessi di mora ...". La CTR concludeva per l'integrale annullamento dei due avvisi;

3. avverso la sentenza della CTR, l'Agenzia ricorre con un articolato motivo col quale sotto la rubrica di "violazione e falsa applicazione degli artt.22 e 29 d.P.R. 131/86 e 15 del d.P.R.633/72" lamenta, in primo luogo, che la CTR abbia erroneamente escluso la tassazione proporzionale della ricordata scrittura sull'assunto che la stessa, fosse qualificabile come atto di transazione o come atto di riconoscimento di debito, era comunque tassabile solo in misura fissa dovendo invece essere tale scrittura senz'altro qualificata come transazione e

quindi, sottratta al regime di alternatività IVA-registro, tassabile con imposta di registro proporzionale. Lamenta inoltre che la CTR abbia, del pari erroneamente, e nonostante il preliminare corretto rilievo per cui "le somme dovute a titolo di interessi moratori non concorrono a formare la base imponibile ai fini IVA", annullato gli avvisi in toto ossia anche per la parte relativa alla tassazione proporzionale degli interessi moratori;

3. la società contribuente resiste con controricorso. Preliminarmente solleva un'eccezione di improcedibilità del ricorso dicendo che l'Agenzia "dichiara di impugnare la sentenza della CTR di Campobasso n.858/2/2017 laddove produce copia autentica della sentenza della CTR di Campobasso n.703/2018";

considerato che:

1. l'eccezione sollevata dalla contribuente è infondata. L'Agenzia ha prodotto la sentenza 858/2/2017; il ricorso è riferito al contenuto di questa sentenza e ne riporta stralci;

2. il ricorso è fondato.

Va premesso che la questione verte sulla tassazione non dei decreti ingiuntivi ma della scrittura privata sottostante.

Quanto alla prima doglianza, deve precisarsi ciò che segue.

La ricognizione di debito è l'atto con cui il debitore dichiara di riconoscere l'esistenza di un debito (art.1988 c.c.).

Essa può essere titolata o non titolata a seconda che contenga o non contenga il riferimento al rapporto fondamentale da cui il debito trae origine.

Ha natura "puramente dichiarativa".

In ragione di tale natura -e del contenuto indubbiamente patrimoniale che la sottrae all'ambito applicativo dell'art.4 della tariffa, parte seconda, allegata al d.P.R. 131/86 (Cass. 24804/2014)- è soggetta "ad imposta di registro con aliquota dell'1% fissata per tale specie di atti dall'art.3 della tariffa, parte prima, allegata al d.P.R. 26 aprile 1986, n.131", senza che quindi -si aggiunge per precisazione- possa trovare applicazione il residuale art. 9 della tariffa che prevede l'aliquota del 3% per la registrazione di "Atti diversi da quelli altrove indicati aventi per oggetto prestazioni a contenuto patrimoniale" (Cass. 16829/2008; Cass. 12432/2007).

La transazione che è invece "il contratto col quale le parti, reciproche

concessioni, pongono fine a una lite già incominciata o prevengono una lite che può sorgere tra loro” (art.1965 c.c.) che comporti obblighi di pagamento di somme di denaro è invece soggetta a imposta di registro in misura del 3% ai sensi degli artt.29 del d.P.R. 131/86 e 2 della tariffa allegata al medesimo d.P.R.. Quando poi la ricognizione si riferisce ad un debito siccome scaturito da atto soggetto ad IVA (ricognizione titolata), la stessa è soggetta al principio di alternatività IVA-registro di cui all'art.40 del d.P.R. 131/86 (sul punto specifico può richiamarsi Cass. n.481/2018 che a sua volta richiama n. 24804/2014 e n. 24107/2014).

Per la transazione invece la situazione è più complessa atteso che essa può atteggiarsi come atto di composizione dell'originario rapporto litigioso mediante la conclusione di un nuovo rapporto costitutivo di obbligazioni autonome, diverse dalle obbligazioni originarie (transazione novativa) ovvero come atto di composizione dell'originario rapporto litigioso esclusivamente mediante modifiche alle obbligazioni preesistenti senza elisione del collegamento con l'originario rapporto (transazione semplice o conservativa).

In ragione della propria natura e dei propri effetti, la transazione novativa si sottrae al regime di alternatività IVA-registro riferibile al rapporto originario. Da quanto precede segue che la censurata affermazione della CTR, secondo cui a prescindere dal fatto che la scrittura sottesa ai decreti ingiuntivi fosse un atto di riconoscimento di debito o un atto di transazione, è comunque applicabile il principio dell'art. 40 del d.P.R. 131/86, è errata.

La CTR avrebbe dovuto, in virtù dei criteri interpretativi di cui all'art. 20 del d.P.R. n. 131 del 1986, verificare se la ridetta scrittura fosse o meno qualificabile come transazione novativa e solo all'esito della verifica avrebbe potuto e dovuto stabilire se il regime impositivo definito dall'Agenzia con gli avvisi di liquidazione fosse corretto.

Quanto alla seconda doglianza, poichè “ai sensi dell'art. 15, n. 1, del d.P.R. 26 ottobre 1972 n. 633, gli importi dovuti a titolo di interessi moratori non concorrono a formare la base imponibile IVA, anche se riguardano una somma capitale soggetta ad I.V.A., non costituendo corrispettivi della prestazione di servizi o della cessione di beni, ma assolvendo una funzione ristorativo-risarcitoria” (Cass. 19 giugno 2020, n.12013; conformi, tra molte, Cass, 1

giugno 2007, n. 12906; Cass., 5 ottobre 2014, n. 21775; Cass. 30 ottobre 2015, n. 22228), la CTR ha violato l'art. 15 con l'annullare i provvedimenti impositivi anche riguardo alla previsione, contenuta nella menzionata scrittura, di pagamento di somme a titolo di interessi di mora;

3. il ricorso va accolto, la sentenza impugnata deve essere cassata.

La causa deve essere rinviata alla CTR del Molise in diversa composizione per la qualificazione della scrittura de qua nonché per la regolamentazione delle spese dell'intero giudizio;

PQM

la Corte accoglie il ricorso, cassa la sentenza impugnata e rinvia anche per le spese alla CTR del Molise in diversa composizione.

Così deciso in Roma nella camera di consiglio dell'11 gennaio 2021 e, a seguito di riconvocazione da remoto, del 15 giugno 2021.

Il Presidente
Oronzo De Masi

