

Civile Ord. Sez. 5 Num. 13527 Anno 2020

Presidente: CHINDEMI DOMENICO

Relatore: NAPOLITANO ANGELO

Data pubblicazione: 02/07/2020

ORDINANZA

sul ricorso iscritto al n. 15730/2015 R.G. proposto da

AGENZIA DELLE ENTRATE, in persona del Direttore p.t., elett.te domiciliata in Roma, alla via dei Portoghesi n. 12, presso l'Avvocatura Generale dello Stato, che la rappresenta e difende;

- *ricorrente* -

contro

IPA PRECAST s.r.l. in liquidazione ed in concordato preventivo, in persona del legale rapp.te p.t.;

- *intimata* -

avverso la sentenza n. 5715/54/14 della Commissione Regionale Tributaria della Lombardia - sede di Brescia, depositata in data 15/12/2014;

udita la relazione della causa svolta nella camera di consiglio del 6 febbraio 2020 dal dott. Angelo Napolitano;

FATTO

In data 9/1/2012 l'Ufficio notificò alla IPA PRECAST s.r.l. in liquidazione in concordato preventivo (d'ora in poi anche "la

815
2020

contribuente" o "la società intimata") l'avviso di liquidazione n. 2009/008/DI/000000284/0/002 per il pagamento dell'imposta di registro e accessori dovuti in relazione alla richiesta di registrazione del decreto ingiuntivo n. 284/2009, emesso dal Tribunale di Bergamo, sezione distaccata di Grumello del Monte, in data 7 aprile 2009.

Con il detto provvedimento monitorio il Tribunale aveva ingiunto alla società Ing. Claudio Salini Grandi Lavori s.p.a. (d'ora in poi, anche "Salini") di pagare immediatamente alla società contribuente la somma di euro 659.612,73 oltre iva ed oltre interessi legali "da calcolarsi alla data del 31/12/2008 (data della lettera con la quale Salini ha comunicato di aver già incassato da Metropolitana Milanese s.p.a. le somme oggetto del presente ricorso) sino al saldo".

L'ingiunzione era emessa sulla base di una lettera di riconoscimento del debito proveniente dalla Salini.

Le somme oggetto della domanda monitoria erano dovute in forza di contratto di mandato concluso tra la odierna contribuente, mandante, in qualità di partecipante ad una ATI, e la Salini, che nella detta ATI aveva assunto la qualità di mandataria.

In particolare la società contribuente, partecipante all'ATI, aveva stipulato un contratto di appalto con un committente pubblico, la società Metropolitana Milanese s.p.a., per la costruzione della linea M2 della Metropolitana di Milano.

Contestualmente alla costituzione dell'ATI, le due imprese mandanti all'interno dell'ATI, tra cui la odierna contribuente, avevano conferito a Salini (l'impresa mandataria) il potere di incassare e di quietanzare le somme dovute sia in acconto che a saldo dalla committente Metropolitana Milanese.

La Salini, dunque, aveva assunto l'obbligo, in esecuzione del mandato, di ricevere e quietanzare le somme ricevute dalla società committente, versate a fronte delle prestazioni eseguite dalla Ipa Precast s.r.l., sicché il decreto ingiuntivo emesso su richiesta di

quest'ultima nei confronti della Salini costituiva il frutto di un'*actio mandati* esercitata dalla mandante nei confronti della mandataria che non le aveva restituito le somme incassate dalla società appaltante per l'esecuzione di lavori effettuati dalla mandante medesima.

Ricevuto il decreto ingiuntivo, l'ufficio liquidò sia l'imposta di registro in misura proporzionale sulla somma di cui era stato ingiunto il pagamento con il decreto ingiuntivo, sia l'imposta proporzionale sull'atto di riconoscimento di debito posto in essere da Salini nei confronti della contribuente, richiamato nel decreto ingiuntivo.

L'odierna contribuente impugnò l'avviso di liquidazione dinanzi alla CTP di Bergamo, che, nel contraddittorio con l'ufficio, accolse il ricorso, ritenendo che il principio di alternatività tra iva ed imposta di registro di cui all'art. 40 del d.P.R. n. 131 del 1986 ostasse a che il decreto ingiuntivo fosse tassato in misura proporzionale.

Con riferimento alla lettera di ricognizione di debito richiamata nel decreto ingiuntivo e, prima ancora, nel ricorso teso ad ottenerlo, la CTP non ne riconobbe la natura ricognitiva attribuitale, invece, dall'Ufficio.

Quest'ultimo propose appello dinanzi alla CTR della Lombardia, sezione di Brescia, che lo rigettò, evidenziando, tra l'altro, con riferimento alla ricognizione di debito, che l'Ufficio, nell'avviso di liquidazione impugnato dalla contribuente, si era riferito alla lettera datata 28/11/2008, mentre con l'atto di appello si sarebbe riferito alla lettera datata 31/12/2008, con una inammissibile volontà di sostituire in corso di causa l'atto da tassare.

Avverso la sentenza d'appello l'Agenzia delle Entrate ha proposto ricorso per cassazione, sulla base di due motivi.

La società contribuente non ha svolto attività difensiva.

DIRITTO

1. Con il primo motivo, rubricato "Violazione e/o falsa applicazione dell'art. 8 della Tariffa Parte Prima, allegata al d.P.R. n. 131 del 1986, dell'art. 2, comma 3, lett. a) del d.P.R. n. 633 del 1972, in relazione all'art. 40 del d.P.R. n. 131 del 1986, in relazione all'art. 360, comma 1, n. 3 c.p.c.", l'Ufficio censura la sentenza di appello per aver essa erroneamente riferito il decreto ingiuntivo, sottoposto ad imposta di registro, ad un rapporto avente ad oggetto una prestazione di servizi da parte della odierna contribuente soggetta ad iva, ritenendo conseguentemente tassabile l'atto giudiziario in misura fissa in base al principio di alternatività tra imposta di registro ed iva, di cui all'art. 40 del d.P.R. n. 131 del 1986.

2. Il motivo è infondato.

2.1. L'art. 40, comma 1, primo periodo, del d.P.R. n. 131 del 1986, dispone che "per gli atti relativi a cessioni di beni e prestazioni di servizi soggetti all'imposta sul valore aggiunto, l'imposta si applica in misura fissa".

Orbene, ai fini dell'imposta di registro in misura fissa del decreto ingiuntivo, non è necessario che questo sia emesso in esito ad un'azione di tutela giurisdizionale spiegata nei confronti della controparte, inadempiente, del rapporto avente ad oggetto la prestazione di servizi soggetta ad iva; è sufficiente che con quel decreto ingiuntivo si tenda ad ottenere dall'ingiunto il pagamento di quanto dovuto (corrispettivo imponibile più iva) in relazione alla prestazione di servizi effettuata dal creditore, soggetta ad iva.

La *ratio* della disposizione citata è chiara, ed è volta ad evitare che il creditore che abbia effettuato una prestazione di servizi o una cessione di beni soggetta ad iva, oltre ad essere obbligato a versare l'iva all'erario, debba anche pagare l'imposta di registro in misura proporzionale sull'atto (in questo caso giudiziario) relativo a quella prestazione di servizi o a quella cessione di beni.

Nella fattispecie che ci occupa, è vero che la contribuente ha agito contro la Salini per l'inadempimento verificatosi nell'ambito di un rapporto di mandato intercorrente tra essa (mandante) e la Salini

medesima (mandataria inadempiente), ma è pur vero che quest'ultima era obbligata a riversare alla mandante la stessa somma (corrispettivo imponibile più iva) ricevuta dalla stazione appaltante per i lavori effettuati dalla contribuente e da questa direttamente "fatturati" alla committente.

Orbene, l'azione monitoria intrapresa era funzionale alla tutela di un diritto ad una somma di denaro avente titolo in una prestazione di servizi effettuata dalla creditrice, somma di cui una parte la creditrice avrebbe dovuto versarla all'erario a titolo di iva.

Ne consegue che, essendo il decreto ingiuntivo comunque relativo al pagamento del corrispettivo, oltre iva, di una prestazione di servizi effettuata dalla contribuente, obbligata al pagamento dell'iva in favore dell'erario, non può pretendersi l'imposta di registro in misura proporzionale.

La fattispecie è analoga a quella che si verifica nel caso in cui il creditore ottenga l'emissione nei confronti del solo fideiussore di un decreto ingiuntivo per il pagamento del corrispettivo, oltre l'iva, di una prestazione di servizi effettuata nei confronti di un debitore principale: anche qui il creditore agirebbe contro il fideiussore nell'ambito di un rapporto di garanzia, ma ciò non esclude che il decreto ingiuntivo sarebbe relativo ad una prestazione di servizi soggetta ad iva, con la conseguenza che l'atto giudiziario sarebbe tassabile in misura fissa e non proporzionale, ai sensi dell'art. 40, comma 1, primo periodo del d.P.R. n. 131 del 1986 (Cass., n. 9390/2007).

3. Con il secondo motivo, rubricato "Illegittimità della sentenza della CTR per violazione dell'art. 22 del d.P.R. n. 131 del 1986 e dell'art. 3 della Tariffa Parte Prima, allegata al d.P.R. n. 131 del 1986, ai sensi dell'art. 360, comma 1, n. 3 c.p.c.", l'Ufficio si duole che a causa di un mero errore materiale, contenuto nell'avviso di liquidazione, all'atto di ricognizione di debito enunciato nel decreto ingiuntivo e posto a base di quest'ultimo era stata attribuita la data del 28 novembre 2008, anziché quella del 31 dicembre 2008.



Tale errore, tuttavia, non avrebbe escluso la facile individuazione dell'atto ricognitivo ripreso a tassazione ai sensi dell'art. 22 del d.P.R. n. 131 del 1986, cioè della lettera con la quale la mandataria Salini aveva riconosciuto di dover riversare alla contribuente mandante la somma ricevuta dalla stazione appaltante.

3.1. Il motivo è fondato per quanto di ragione.

La commissione di un errore materiale nell'indicazione dell'atto con cui la Salini aveva riconosciuto il debito nei confronti della odierna contribuente non osta alla facile individuazione di esso, posto a base del ricorso monitorio ed "enunciato" nel pedissequo decreto ingiuntivo.

Ne consegue l'applicabilità dell'art. 22, comma 1, del d.P.R. n. 131 del 1986.

Tuttavia, analogamente a quanto si è osservato con riferimento al primo motivo di ricorso, l'atto di ricognizione di debito posto in essere dalla Salini ed "enunciato" nel decreto ingiuntivo si riferisce pur sempre ad un'obbligazione di pagamento di somme che trova la sua radice causale in una prestazione di servizi, eseguita dalla odierna contribuente, soggetta ac iva.

Si deve applicare, dunque, l'imposta nella misura fissa stabilita dalla lett. b) dell'art. 1 della Tariffa Parte Seconda, vigente *ratione temporis* (euro 168), non quella proporzionale prevista nell'art. 1, lettera a) della Tariffa Parte Seconda, che richiama l'art. 3 della Tariffa Parte Prima.

4. In conclusione, il ricorso è fondato, per quanto di ragione, solo in relazione al secondo motivo.

Considerata la parziale soccombenza dell'Agenzia ricorrente, sussistono giusti motivi per compensare tra le parti le spese dell'intero giudizio.

P.Q.M.

Rigetta il primo motivo, accoglie il secondo nei limiti di cui in motivazione.

Cassa la sentenza impugnata in relazione al solo motivo accolto e, decidendo nel merito, dichiara soggetto all'imposta di registro in misura fissa l'atto di ricognizione del debito posto in essere da Salini nei confronti della odierna contribuente, enunciato nel decreto ingiuntivo.

Compensa le spese dell'intero giudizio.

Così deciso, in Roma, il 6 febbraio 2020.