

## Registro proporzionale sull'ingiunzione ottenuta dal fideiussore

Ciò perché il garante, a seguito del pagamento, non fa valere corrispettivi o prestazioni soggetti a IVA

/ Leda Rita CORRADO

Nella sentenza n. 20969/2015, la Cassazione afferma che il decreto ingiuntivo ottenuto dal garante che sia stato escusso dall'Agenzia delle Entrate per l'inadempimento di un'obbligazione d'imposta da parte del debitore principale è soggetto a registrazione con aliquota **proporzionale** al valore della condanna, in quanto il garante, a seguito del pagamento, non fa valere corrispettivi o prestazioni soggetti ad IVA (cfr. circolari nn. 214/98 e 34/2001).

Il caso che ha innescato tale presa di posizione è il seguente. In esecuzione di una **polizza fideiussoria**, una società di capitali presta una garanzia in relazione all'adempimento di un'obbligazione tributaria. Subita l'escussione da parte dell'Amministrazione finanziaria, avvia un procedimento monitorio nei confronti del debitore principale. Il conseguente decreto ingiuntivo viene registrato con applicazione di aliquota proporzionale.

La società contribuente chiede il **rimborso** dell'imposta di registro versata e, formatosi il silenzio-rifiuto dell'Amministrazione finanziaria, propone ricorso nanti la competente Commissione tributaria provinciale. Le ragioni della società contribuente trovano accoglimento: sia in prime cure, sia in sede di gravame si conferma che la fattispecie è soggetta ad imposta in misura **fissa**. In particolare, la Commissione tributaria regionale ha affermato l'identità tra l'ingiunzione di pagamento ottenuta dall'Amministrazione finanziaria nei confronti della società contribuente e quella ottenuta dalla seconda nei confronti del debitore principale.

La Corte di Cassazione **ribalta** le conclusioni dei giudici di merito e, accogliendo il ricorso dell'Amministrazione finanziaria, cassa con rinvio la pronuncia impugnata.

In prima battuta i giudici di legittimità **smontano** un proprio precedente indirizzo, secondo cui la surrogazione nei diritti che il creditore ha nei confronti del debitore comporta una peculiare forma di successione nel credito e la novazione dal lato soggettivo (con il subentro del garante nella posizione del creditore), ma **non incide** sull'identità oggettiva dell'obbligazione, che conserva la sua natura ai fini tributari: secondo tale orientamento, da ciò consegue che il decreto ingiuntivo ottenuto dal fideiussore nei confronti del debitore

inadempiente per il recupero di somme assoggettate ad IVA è soggetto all'applicazione dell'imposta in misura fissa (cfr. Cass. n. 14000/2014).

Diversa è la soluzione interpretativa assunta nella sentenza in commento: il Collegio infatti afferma che, nel caso di specie, l'operazione complessiva è scindibile in **più rapporti**: il primo lega il debitore principale e il creditore (l'Amministrazione finanziaria), il secondo unisce il creditore al garante (la società contribuente) e il terzo intercorre tra il garante e il debitore principale e ha ad oggetto l'obbligazione di prestare garanzia a fronte di un corrispettivo (il "costo delle fideiussioni" menzionato anche nell'art. 8 dello Statuto dei diritti del contribuente). L'**autonomia** che caratterizzerebbe tali rapporti non sarebbe smentita dall'identità oggettiva dell'obbligazione, da intendersi come mera identità patrimoniale.

La Cassazione rileva inoltre che il precedente orientamento di legittimità concerne una fattispecie **diversa** rispetto a quella rilevante nel caso *de quo*, trattandosi di applicazione dell'imposta di registro al decreto ingiuntivo ottenuto dal creditore e non dal fideiussore.

In seconda battuta, il Collegio precisa che il garante che chieda l'emissione di un decreto ingiuntivo nei confronti del debitore principale non fa altro che esercitare i **diritti del creditore** (l'Amministrazione finanziaria): l'ingiunzione ottenuta dal garante non concernerebbe quindi il corrispettivo – soggetto ad IVA – dovuto dal debitore principale a fronte della garanzia. Tale circostanza escluderebbe l'operatività del principio di alternatività con l'IVA, in virtù del quale l'imposta di registro si applica in misura (non proporzionale ma) fissa alle operazioni soggette ad Iva (nota II dell'art. 8 della Tariffa allegata al T.U. Registro).

Per corroborare la correttezza della propria soluzione la Suprema Corte richiama un altro precedente (sentenza n. 4802/2011), ove è stata **esclusa** l'applicazione del principio di alternatività a una sentenza di condanna al pagamento di un corrispettivo soggetto ad IVA, pronunciata nei confronti del debitore ceduto e a favore del creditore cessionario (fattispecie in tema di *factoring*).