ISSN 2420-7888

Ratio Iuris

La soggettività passiva tributaria ai fini dell'imposta di registro del rappresentante processuale volontario (nota a Cass., Sez. trib., ordinanza n.19005/2026).

di Aida Giannattasio

Sommario: 1. La vicenda processuale - 2. Il fondamento normativo: l'art. 57 TUR e la sua continuità storica - 3. Il criterio della non estraneità e la responsabilità solidale del rappresentante processuale volontario - 4. Il supporto del giudice delle leggi - 5. Il litisconsorte facoltativo e l'irrilevanza dell'art. 94 c.p.c. - 6. Conclusioni.

Abstract: L'articolo analizza la soggettività passiva ai fini dell'imposta di registro del rappresentante processuale volontario, esaminandola alla luce dell'ordinanza della Sezione tributaria della Corte di Cassazione n. 19005 del 2026. Partendo dall'analisi dell'art. 57 del d.P.R. n. 131 del 1986 (TUR) e da considerazioni circa la continuità storica della disciplina della solidarietà tributaria, lo studio esamina il fondamento giuridico della responsabilità del rappresentante e, in particolare, il criterio della non estraneità al rapporto sostanziale quale elemento idoneo a giustificarne l'inclusione tra i soggetti solidalmente obbligati. Attraverso l'analisi coordinata degli artt. 77 e 100 c.p.c., della giurisprudenza costituzionale in materia di capacità contributiva e di solidarietà tributaria e dei precedenti relativi al litisconsorzio facoltativo, lo studio evidenzia come la natura stessa della rappresentanza processuale volontaria presupponga la titolarità di poteri rappresentativi sostanziali, con la conseguenziale esclusione dell'estraneità del rappresentante al rapporto controverso. Sulla base di tali considerazioni, l'art. 57 TUR trova applicazione sia in ragione della riconducibilità del rappresentante alla categoria delle parti in causa, sia, in subordine, quale soggetto nel cui interesse è richiesta la registrazione. Lo studio mette, altresì, in evidenza l'irrilevanza ai fini del discorso dell'art. 94 c.p.c., che attiene alla responsabilità per le spese di lite ed è distinta dalla soggettività passiva tributaria. La pronuncia in esame conferma, pertanto, un modello di solidarietà tributaria finalizzato ad assicurare l'effettività della riscossione senza causare contrasto con il principio di capacità contributiva, che sia sorretto da un adeguato collegamento giuridico-economico.

Abstract in eng: The article analyses the tax liability for registration tax purposes of a voluntary procedural representative, in light of Order No. 19005 of 2026 of the Tax Chamber of the Italian Court of Cassation. Starting from an examination of Article 57 of Presidential Decree No. 131 of 1986 (TUR) and considerations concerning the historical continuity of the rules governing joint and several tax liability, the study examines the legal basis of the representative's liability, focusing in particular on the criterion of non-extraneity to the substantive legal relationship as a factor capable of justifying the representative's inclusion among the persons jointly and severally liable for the tax. Through a coordinated analysis of Articles 77 and 100 of the Italian Code of Civil Procedure, the Constitutional Court's case law on ability to pay and joint and several tax liability, and the precedents concerning optional joinder of parties, the study shows that the very nature of voluntary procedural representation

presupposes the holder's substantive representative powers, thereby excluding the representative's extraneity to the disputed legal relationship. On this basis, Article 57 TUR applies both because the representative falls within the category of parties to the proceedings and, in the alternative, because the registration is requested in the representative's interest. The study also highlights the irrelevance, for present purposes, of Article 94 of the Italian Code of Civil Procedure, which concerns liability for litigation costs and is distinct from tax liability. The decision therefore confirms a model of joint and several tax liability aimed at ensuring the effective collection of tax, without conflicting with the ability-to-pay principle, provided that it is supported by an adequate legal and economic connection.

1. La vicenda processuale.

Il ricorso per cassazione veniva proposto dal contribuente, soccombente in entrambi i gradi di merito, che lamentava di essere stato individuato quale soggetto obbligato al pagamento dell'imposta di registro.

Sosteneva, in particolare, di essere stato destinatario di avviso di liquidazione relativo al predetto tributo, in quanto erroneamente individuato, nell'ordinanza di assegnazione soggetta a registrazione, quale parte creditrice procedente, pur avendo egli agito non in proprio, bensì nella qualità di procuratore speciale del creditore sostanziale.

Entrambi i giudici di merito confermavano la legittimità del provvedimento adottato dall'Amministrazione finanziaria, ritenendolo conforme al combinato disposto degli artt. 37 e 57, comma 1, del d.P.R. 26 aprile 1986, n. 131 (d'ora innanzi: TUR). In particolare, il giudice d'appello evidenziava come il tenore letterale del provvedimento registrando individuasse nel ricorrente il creditore procedente e come non risultasse attivata alcuna procedura di correzione dell'eventuale errore materiale.

In sede di legittimità il ricorrente articolava le proprie doglianze con due distinti motivi. Il presente commento si sofferma sulla decisione assunta dai giudici della nomofilachia in risposta al secondo motivo, con il quale parte ricorrente censurava la violazione degli artt. 77 e 94 c.p.c. in relazione all'art. 360, n. 3, c.p.c., onde veder negata la propria soggettività passiva rispetto all'avviso impugnato, per aver agito nell'ambito dell'esecuzione sfociata nel provvedimento sottoposto a registrazione non in proprio, bensì nella sola qualità di procuratore speciale.

2. Il fondamento normativo: l'art. 57 TUR e la sua continuità storica.

Prima di esaminare la ratio della decisione, è opportuno inquadrare il dato normativo di riferimento.

L'art. 57, comma 1, TUR dispone che, oltre ai pubblici ufficiali che hanno redatto, ricevuto o autenticato l'atto, e ai soggetti nel cui interesse fu richiesta la registrazione, sono solidalmente obbligati al pagamento dell'imposta le parti contraenti, le parti in causa, coloro che hanno sottoscritto o avrebbero dovuto sottoscrivere le denunce di cui agli artt. 12 e 19 TUR, nonché coloro che hanno richiesto i provvedimenti di cui agli artt. 796, 800 e 825 c.p.c.

La Cassazione sottolinea come l'impostazione di fondo di tale disposizione sia rimasta sostanzialmente invariata nel tempo, potendosi rinvenire una continuità normativa che attraversa l'art.

93, n. 1, del R.D. 30 dicembre 1923, n. 3269, l'art. 55 del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 634, sino all'attuale art. 57 TUR. In tutte le versioni succedutesi, il legislatore ha inteso ampliare il novero dei soggetti obbligati al tributo, includendovi i soggetti interessati alla formalità della registrazione, tra i quali debbono comprendersi i procuratori volontari delle parti contraenti, in quanto necessariamente coinvolti a compiere un atto fiscale in prosecuzione dell'attività giuridica attribuita loro per mandato.

3. Il criterio della non estraneità e la responsabilità solidale del rappresentante processuale volontario.

L'ordinanza in commento affronta la questione inerente la soggettività passiva solidale del rappresentante processuale volontario ai fini dell'imposta di registro del provvedimento giudiziario emesso all'esito della lite, nella quale tale qualità gli sia stata attribuita.

Il ragionamento della Corte si articola su due livelli argomentativi distinti, che si integrano reciprocamente.

Con riferimento al primo livello, la Cassazione fonda la propria argomentazione sulla struttura propria della rappresentanza processuale volontaria, imperniando il ragionamento sull'art. 77 c.p.c. Tale disposizione esclude in principio che la qualità di rappresentante processuale possa essere attribuita a soggetto non investito dei correlativi poteri rappresentativi di natura sostanziale in ordine al rapporto dedotto in giudizio. Per il combinato disposto degli artt. 77 e 100 c.p.c., il rappresentante processuale volontario è, per definizione, anche investito della rappresentanza sostanziale nel rapporto litigioso e, dunque, non è mai estraneo a quest'ultimo.

Proprio questa non estraneità costituisce il presupposto che consente di ricondurre il rappresentante processuale nell'ambito dei soggetti la cui sfera giuridica risulta "in qualche modo interessata dagli effetti della pronuncia", con conseguente applicazione dell'art. 57 TUR.

Con riferimento al secondo livello, la Corte aggiunge che, anche a voler intendere la locuzione "parti in causa" nella sua accezione più restrittiva — vale a dire riferita alle sole parti sostanziali del rapporto controverso, con esclusione del rappresentante processuale —, quest'ultimo ricadrebbe comunque nel diverso novero dei "soggetti nel cui interesse fu chiesta la registrazione", in ragione dell'evidente nesso di continuità tra la formalità di registrazione e l'attività giuridica svolta nell'esercizio dei poteri rappresentativi.

Pertanto, l'art. 57 TUR trova applicazione nei confronti del rappresentante processuale volontario anzitutto per il tramite del criterio della non estraneità al rapporto sostanziale; e, in via del tutto residuale, anche quale soggetto nel cui interesse la registrazione fu richiesta.

4. Il supporto del giudice delle leggi.

La pronuncia richiama a sostegno del proprio ragionamento la consolidata giurisprudenza della Corte costituzionale in materia di responsabilità tributaria di soggetti non direttamente partecipi all'atto indice di capacità contributiva.

La Consulta, con la sentenza n. 178/1982 — confermata in seguito dalle sentenze n. 226/1984 e n. 215/2000 — ha ribadito che il necessario collegamento tra la debenza tributaria e l'indice di capacità

contributiva non preclude alla legge di stabilire prestazioni tributarie a carico solidalmente, oltre che del debitore principale, anche di altri soggetti non direttamente partecipi all'atto assunto come indice di capacità contributiva, purché la solidarietà si ricolleghi a rapporti giuridico-economici tra soggetti partecipi e non partecipi, "idonei alla configurazione di unitarie situazioni che possano giustificare razionalmente il vincolo obbligatorio e la sua causa".

In particolare, la Corte costituzionale ha ritenuto conforme ai principi dell'art. 53 Cost. l'inclusione del rappresentante volontario tra i soggetti obbligati al pagamento dell'imposta di registro, evidenziando come il rapporto tra rappresentante e rappresentato sia volontario e, ai sensi dell'art. 1709 c.c., si presuma non gratuito, così sussistendo il rapporto giuridico legittimante l'imposizione a carico di soggetti non direttamente partecipi all'atto.

Lo scopo sotteso è quello di favorire la concreta percezione dei tributi da parte dell'Amministrazione finanziaria, mediante l'ampliamento del novero dei soggetti solidalmente obbligati, facilmente identificabili e raggiungibili, senza che ciò costituisca violazione del principio di capacità contributiva.

5. Il litisconsorte facoltativo e l'irrilevanza dell'art. 94 c.p.c.

L'ordinanza cura di delimitare il principio enunciato rispetto ad alcune figure che potrebbero sembrare analoghe. La Cassazione chiarisce che i precedenti richiamati dalla ricorrente, i quali — in caso di litisconsorzio facoltativo — escludono la solidarietà passiva tributaria del litisconsorte in quanto estraneo al rapporto sostanziale. Tale estraneità, come sopra illustrato, è esclusa in radice nel caso della rappresentanza processuale volontaria.

La ricorrente aveva altresì invocato l'art. 94 c.p.c., che consente di condannare personalmente il rappresentante — anche in solido con la parte rappresentata — al pagamento delle spese, ricorrendo gravi motivi. La Corte ha ritenuto tale richiamo del tutto inconferente, trattandosi di una fattispecie affatto diversa, attinente alla responsabilità per le spese di lite e non alla soggettività passiva tributaria. L'art. 94 c.p.c. opera sul piano delle obbligazioni processuali delle parti, mentre l'art. 57 TUR disciplina l'individuazione del debitore dell'imposta di registro: i due piani non si sovrappongono.

6. Conclusioni.

L'ordinanza n. 19005/2026 della Sezione tributaria della Cassazione consolida un orientamento di lungo periodo, secondo il quale il rappresentante processuale volontario — in quanto necessariamente investito anche di poteri rappresentativi sostanziali e, pertanto, non estraneo al rapporto litigioso — rientra tra i soggetti solidalmente obbligati al pagamento dell'imposta di registro ai sensi dell'art. 57 TUR.

Il principio si fonda su una triplice convergenza: (i) il dato testuale dell'art. 57 TUR e la sua continuità storica; (ii) la struttura della rappresentanza processuale volontaria delineata dagli artt. 77 e 100 c.p.c.; (iii) la giurisprudenza costituzionale in materia di solidarietà tributaria, che ammette la responsabilità di soggetti non direttamente partecipi all'indice di capacità contributiva, ove sussistano rapporti giuridico-economici idonei a giustificare razionalmente il vincolo.

Sito web: www.ratioiuris.it
Informazioni: info@ratioiuris.it
Redazione: redazione@ratioiuris.it
Coordinamento Generale: Avv. Maria Antonietta Bozza
Coordinamento Editoriale: Avv. Stenio Salzano

ISSN 2420-7888

L'affermazione del principio non è priva di confini: la decisione cura di distinguere il rappresentante processuale volontario dal litisconsorte facoltativo estraneo al rapporto sostanziale, precisando che solo quest'ultimo può giovarsi dell'esenzione dalla soggettività passiva tributaria, fermo restando, in ogni caso, il diritto del rappresentante che abbia adempiuto all'obbligazione di rivalersi nei confronti della parte sostanziale tenuta civilmente al pagamento.

Sito web: www.ratioiuris.it
Informazioni: info@ratioiuris.it
Redazione: redazione@ratioiuris.it
Coordinamento Generale: Avv. Maria Antonietta Bozza
Coordinamento Editoriale: Avv. Stenio Salzano