

Analisi e commenti

Assolvimento imposta di registro: le responsabilità del notaio

23 Ottobre 2009

Viaggio "teorico" tra le disposizioni normative sugli obblighi in materia di versamenti ed eventuali sanzioni



La disciplina in tema di responsabilità, impositive e sanzionatorie, a carico dei notai, roganti atti di compravendita soggetti a imposta di registro, è alquanto complessa.

Pertanto, può essere utile ripercorrere le caratteristiche principali di tale disciplina, partendo da un esempio operativo. E cioè, un ricorrente, notaio, contesta la debenza di quanto richiestogli con una cartella di pagamento, emessa a titolo di sanzione pecuniaria per tardivo pagamento

di un'imposta di registro relativa a un atto di compravendita da lui rogato.

Il notaio ritiene che, quale pubblico ufficiale rogante, egli era tenuto solo al pagamento dell'imposta principale, non essendo invece responsabile per l'imposta complementare, suppletiva e le eventuali sanzioni.

Lo stesso ricorrente infine sostiene che, comunque, il sistema sanzionatorio si basa sul principio di colpevolezza e imputabilità e quindi, a suo avviso, l'ufficio non poteva limitarsi ad applicare la sanzione al solo notaio rogante, omettendo invece di chiedere il pagamento dell'importo al compratore e al venditore.

Le descritte contestazioni sono, a ben vedere, infondate.

Nel caso ipotizzato, infatti, le sanzioni oggetto della cartella attengono al tardivo versamento, da parte dello stesso notaio, dell'imposta di registro (principale e non complementare) relativa a un atto di compravendita da lui rogato.

Come peraltro previsto dall'articolo 10 del Dpr 131/86 *"Sono obbligati a richiedere la registrazione: a) le parti contraenti per le scritture private non autenticate, per i contratti verbali e per gli atti pubblici e privati formati all'estero nonché i rappresentanti delle società o enti esteri, ovvero uno dei soggetti che rispondono delle obbligazioni della società o ente, per le operazioni di cui all'art. 4 b) i notai, gli ufficiali giudiziari, i segretari o delegati della pubblica amministrazione e gli altri pubblici ufficiali per gli atti da essi redatti, ricevuti o autenticati"*.

Il disposto dell'articolo 69 dello stesso Dpr è, poi, altrettanto chiaro quando dispone che: *"Chi omette la richiesta di registrazione degli atti e dei fatti rilevanti ai fini dell'applicazione dell'imposta, ovvero la presentazione delle denunce previste dall'articolo 19 è punito con la sanzione amministrativa dal centoventi al duecentoquaranta per cento dell'imposta dovuta"*.

Come anche riconosciuto dalla Cassazione, con la sentenza n. 2998/1997, se il notaio omette il pagamento dell'imposta entro il termine di legge, si espone alla sanzione dell'articolo 69.

Una volta ammesso, pertanto, che il notaio ha provveduto tardivamente al versamento dell'imposta dovuta, nessun dubbio sussiste in ordine alla legittimità dell'applicazione (a suo esclusivo carico) della relativa sanzione.

Del resto, si sottolinea come, anche dal punto di vista della debenza dell'imposta (principale) non versata, anche il testo dell'articolo 57 del Dpr 131/1986 è molto chiaro in merito agli obblighi e responsabilità del notaio, laddove in particolare si afferma 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"*.

Tra le fattispecie di responsabilità (sia per l'imposta principale che per le sanzioni), che coinvolgono la figura del notaio, merita, dunque, certamente attenzione quella relativa all'assolvimento dell'imposta di registro.

L'inosservanza della richiesta di registrazione genera, infatti, in capo al notaio una serie di responsabilità e, come tale, egli è:

- solidalmente obbligato con il contribuente al pagamento dell'imposta principale
- direttamente e in via esclusiva obbligato per l'assolvimento delle relative sanzioni, in caso di omesso o tardivo pagamento della medesima imposta.

È, quindi, evidente che l'Amministrazione finanziaria può in questi casi notificare l'avviso di liquidazione o la relativa cartella direttamente al professionista, laddove, nel caso di sanzioni per

omesso o tardivo pagamento, la responsabilità non sarà solidale con i "clienti", ma esclusivamente del notaio.

Anche per quanto riguarda l'imposta, come evidenziato dalla Suprema corte, con la sentenza n. 4047/2007, è comunque valido l'avviso di liquidazione dell'imposta di registro, notificato, invece che al contribuente, soltanto a chi ha stipulato l'atto.

Il notaio, infatti, secondo la Cassazione (*cf*r sentenza n. 9440/2005), per la funzione che gli deriva dalla legge, quanto all'imposta da versare, corrisponde in sostanza ad un "responsabile d'imposta" ed è comunque obbligato al pagamento dell'imposta di registro solidalmente con i contribuenti, verso i quali ha poi comunque il diritto di rivalersi.

La coobbligazione solidale risponde, in sostanza, alla prioritaria finalità di consentire al creditore (in questo caso l'Amministrazione finanziaria) di chiamare ciascuno dei coobbligati a rispondere per l'intero, laddove, come detto, il debitore adempiente potrà poi comunque rivalersi sugli altri per la quota di debito a carico di essi.

Come infatti stabilito dall'articolo 1292 del codice civile, in caso di obbligazione solidale, *"ciascuno può essere costretto all'adempimento per la totalità e l'adempimento da parte di uno libera gli altri..."*.

L'Amministrazione, quindi, in caso di omesso versamento dell'imposta principale, non ha alcun dovere di notificare l'avviso a tutti i coobbligati, potendo benissimo rivolgersi direttamente (e soltanto) al notaio.

Ciò premesso, il caso supposto è comunque ancora più semplice, perché attiene, a titolo di sanzioni, a responsabilità proprie ed esclusive del notaio, a cui solo, dunque, doveva e poteva essere rivolta la cartella di pagamento (proprio in base al citato principio di colpevolezza).

Per il fatto che il notaio è responsabile solidalmente per il pagamento dell'imposta principale e direttamente ed esclusivamente delle sanzioni in caso di omesso o tardivo versamento, le sanzioni gli vengono irrogate perché, in pratica, è vento meno a un suo specifico onere e adempimento professionale.

Proprio nel rispetto del suddetto principio di colpevolezza, l'Amministrazione finanziaria non potrebbe, comunque, chiedere conto delle stesse sanzioni al compratore o al venditore, non avendo essi alcuna colpa e/o responsabilità nel tardivo versamento dell'imposta principale.

Il pubblico ufficiale non è quindi, in questi casi, né "contribuente", né responsabile dell'imposta principale, ma piuttosto responsabile per fatto proprio in dipendenza dell'esercizio di una sua specifica funzione professionale, dovendo egli presentare, entro un determinato termine, l'atto rogato per la registrazione e il pagamento della relativa imposta, anche considerato che l'ufficio

non procede alla registrazione senza che sia stato previamente assolto l'onere tributario (articolo 16, Dpr 131/1986).

Per tale motivo i due aspetti relativi all'imposta da versare e alla sanzione per l'omesso o il tardivo pagamento sono così intimamente connessi: il notaio ha infatti un'obbligazione autonoma rispetto a quella delle parti private, essendo egli tenuto al pagamento dell'imposta in ottemperanza a un dovere a lui imposto, quale appunto la tempestiva registrazione dell'atto.

di

Giovambattista Palumbo

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/analisi-e-commenti/articolo/assolvimento-imposta-registro-responsabilita-del-notaio>