

## Giurisprudenza

# Imposte di registro e ipocatastali, notaio estraneo al rapporto tributario

18 Giugno 2019

Se il pubblico ufficiale rogante omette, seppur parzialmente, di versare il dovuto, i soggetti su cui grava il presupposto impositivo rimangono comunque le parti contraenti

## Thumbnail

Image not found or type unknown  
La notifica dell'avviso di liquidazione dell'imposta di registro e delle ipocatastali al notaio rogante, che in sede di rogito di compravendita immobiliare si è avvalso della procedura di registrazione telematica e in tale veste ha provveduto alla relativa autoliquidazione con il conseguente versamento, vale solo a costituirlo quale responsabile d'imposta, tenuto all'integrazione del pagamento non sufficiente (ex articolo 13, Dlgs n. 472/1997), ma non incide sul principio secondo il quale i soggetti obbligati al pagamento dell'imposta restano le parti sostanziali dell'atto medesimo. Lo ha affermato la Cassazione con la sentenza n. 15627 dell'11 giugno.

## I fatti

La controversia ha ad oggetto l'avviso di liquidazione per imposta di registro e ipo-catastali che l'Agenzia delle entrate ha notificato all'acquirente di un immobile in relazione all'atto di vendita, stipulato e registrato telematicamente nel luglio 2008. La contribuente ha proposto ricorso, eccependo l'illegittimità della notifica dell'atto per carenza di legittimazione passiva, in quanto, in sede di stipula del rogito, aveva versato al notaio la somma comprensiva sia dell'onorario che delle imposte.

Di diverso avviso l'Ufficio che, dopo aver ribadito la legittimità dell'avviso ex articolo 57 Tur (*"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..."*), ha sostenuto che non sussisteva carenza di legittimazione passiva della parte

privata, trattandosi di obbligazione solidale, e che, di conseguenza, il pagamento parziale delle somme nelle mani del notaio non era liberatorio nei confronti dell'amministrazione.

Nei gradi di merito, la contribuente è risultata parte vittoriosa. In particolare, la Commissione regionale ha respinto la tesi dell'Ufficio, secondo la quale la contribuente avrebbe avuto l'obbligo di vigilare sull'avvenuto versamento, da parte del notaio, dell'imposta principale relativa all'atto stipulato. A parere dei giudici d'appello tale tesi non appariva condivisibile, in quanto:

- la registrazione dei rogiti notarili, a partire dall'aprile 2007, *ex articolo 3-bis*, Dlgs n. 463/1997, doveva essere effettuata esclusivamente in via telematica
- gli 'utenti' del servizio telematico erano stati individuati *ex lege* (solo) nei pubblici ufficiali indicati dall'articolo 10, lettera b), Tur (tra i quali anche i notai)
- il notaio era da considerarsi "*sostituto d'imposta*" e perciò unico responsabile nei confronti dell'Agenzia per il versamento delle imposte relative alla registrazione degli atti stipulati.

L'ufficio proponeva ricorso per cassazione deducendo violazione e falsa applicazione di legge (articolo 57 del Tur, 1292 del codice civile e 64, comma 1 e 3 del Dpr n. 600/1973).

La Corte lo ha accolto e ha statuito che "*... fermo restando che (ai sensi dell'art. 10 DPR 131/86) obbligato alla richiesta di registrazione telematica, per atti dallo stesso redatti, ricevuti o autenticati, come nel caso in esame, è il notaio, i soggetti tenuti al pagamento del tributo rimangono, in ogni caso, le parti contraenti, ai sensi dell'art. 57 del D.P.R. n. 131 del 1986...*" (Cassazione n. 15627/1919).

## **Osservazioni**

I giudici di legittimità sono stati chiamati a pronunciarsi sull'applicabilità del principio di solidarietà previsto dall'articolo n. 57 Tur in relazione:

1. al rapporto tra responsabilità per il pagamento dell'imposta e modalità del relativo versamento
2. alla distinzione tra sostituto e responsabile d'imposta, con la conseguente ascrivibilità della figura del notaio rogante nella seconda categoria anche nel nuovo sistema di registrazione telematica
3. all'individuazione dei soggetti obbligati al versamento delle somme dovute.

Costituisce principio consolidato di legittimità che la procedura di registrazione telematica non modifica, né presenta vincoli di incompatibilità con il disposto dell'articolo n. 57 Tur, secondo il quale il notaio è solidalmente obbligato al pagamento dell'imposta con le parti dell'atto. Tale responsabilità, per un verso, trova fondamento e ragione pratica nel ruolo di garanzia a lui assegnato dalla legge nel rafforzamento dei presupposti di soddisfazione della pretesa impositiva e, per altro verso, non esclude che il notaio, nonostante pubblico ufficiale obbligato a richiedere la registrazione, rimanga tuttavia estraneo al presupposto impositivo.

Quest'ultimo concerne solo le parti sostanziali, cioè i contraenti nel momento in cui partecipano alla stipulazione di un atto, traslativo di ricchezza o regolativo di un affare, al quale l'ordinamento riconduce un'espressione di capacità contributiva (Cassazione n. 5016/2015 e n. 12257/2017). Al riguardo, infatti, la Corte ha riconosciuto che *"contribuente in senso sostanziale non è il notaio, ma la parte..."* (Cassazione, n. 15450/2019) e, quindi, i soggetti tenuti al pagamento del tributo rimangono, ex articolo n. 57 Tur, le parti contraenti, *"...alle quali, pertanto, è legittimamente notificato, in caso d'inadempimento, l'avviso di liquidazione..."* (Cassazione n. 29159/2018).

Escludere una responsabilità dei soggetti contraenti al pagamento dell'imposta di registro solo in quanto impossibilitati ad eseguire materialmente il versamento dell'imposta, avvenendo questo per via telematica a mezzo del notaio rogante, avrebbe sovvertito i principi tributari e soprattutto il vincolo di solidarietà (notaio - contraenti), posto dal legislatore al fine di garantire l'effettivo recupero dell'imposta senza dover distinguere le varie posizioni dei coobbligati. Anche perché l'Amministrazione ha facoltà di scegliere l'obbligato al quale rivolgersi, senza essere tenuta a notificare l'avviso anche agli altri (Cassazione n. 8271/2018).

Con riferimento all'atteggiarsi dell'obbligo solidale di pagamento tra le parti e il notaio, non può ritenersi legittima la qualificazione attribuita dalla Ctr al professionista come *"sostituto di imposta"*, cioè colui che, *"... in forza di disposizioni di legge è obbligato al pagamento di imposta in luogo di altri, per fatti o situazioni a questi riferibili ed anche a titolo di acconto"* (articolo 64, comma 1, Dpr n. 600/1973), e che ha l'obbligo di rivalersi sul sostituto, esercitando la rivalsa, se non è diversamente stabilito in modo espresso. Ciò sia perché nell'elencazione tassativa dei soggetti che assumono la veste di sostituti d'imposta, l'articolo 23, Dpr n. 600 non comprende il notaio nell'esercizio della sua funzione, sia perché nel nuovo sistema di registrazione degli atti con procedura telematica viene confermata la qualifica del notaio, pubblico ufficiale, quale responsabile di imposta (cioè colui che *"in forza di disposizioni di legge è obbligato al pagamento dell'imposta insieme con altri per fatti o situazioni esclusivamente riferibili a questi"*, e che ha

“diritto” di rivalsa, ex articolo 64, comma 3, Dpr n. 600/1973).

Nella fattispecie in esame, la Corte ha chiarito che il principio fissato dall'articolo n. 57 del Tur deve essere interpretato nel senso che i soggetti obbligati al pagamento dell'imposta restano le parti sostanziali dell'atto stipulato, e ha concluso che tale principio va confermato anche quando il notaio rogante abbia ommesso di provvedere, seppur parzialmente, al versamento delle somme destinate al pagamento (Cassazione, sentenza n. 13653/2009).

di

**Romina Morrone**

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/giurisprudenza/articolo/imposte-registro-e-ipocastastali-notaio-estraneo-al-rapporto>