



26361.21

LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE

V SEZIONE CIVILE

Oggetto: Imposta di registro - Compravendita - Omesso versamento del notaio rogante.

Composta da

Dott.ssa Camilla Di Iasi	Presidente	Oggetto
Dott.ssa Milena Balsamo	Consigliere	Cron. 26361
Dott.ssa Anna Maria Fasano	Consigliere	
Dott.ssa Dell'Orfano Antonella	Consigliere	R.G.N. 13561/2017
Dott.ssa Milena d'Oriano	Consigliere rel.	Ud. 1/7/2021

ha pronunciato la seguente

ORDINANZA

sul ricorso iscritto al n. 13561/2017 R.G. proposto da

14/10/2021

(omissis) , (omissis) , (omissis) e
 (omissis) , elett.te domiciliati in (omissis)
 (omissis) , presso lo studio dell'avv. (omissis) , unitamente all'avv.
 (omissis) , da cui sono rapp.ti e difesi come da mandato a
 margine del ricorso;

- ricorrenti -

Contro

Ministero dell'Economia e delle Finanze, in persona del Ministro p.t., e AGENZIA DELLE ENTRATE, in persona del Direttore p.t., elett.te domiciliati in Roma, alla via dei Portoghesi n. 12, presso l'Avvocatura Generale dello Stato, che li rappresenta e difende, *ope legis*;

- intimati -

Nonché

(omissis)

- intimati -

avverso la sentenza n. 566/1/16 della Commissione Tributaria Regionale del Molise, depositata il 16/11/2016, non notificata;

udita la relazione della causa svolta nella camera di consiglio del 1° luglio 2021 dalla dott.ssa Milena d’Oriano;

RITENUTO CHE:

1. con sentenza n. 566/1/16, depositata il 16 novembre 2016, non notificata, la Commissione Tributaria Regionale del Molise, accoglieva l’appello proposto dall’Agenzia delle Entrate avverso la sentenza n. 215/2/11 della CTP di Campobasso, con compensazione delle spese di lite;

2. il giudizio aveva ad oggetto l’impugnazione di un avviso di liquidazione con cui era stato richiesto alle parti, acquirenti e venditrici di un immobile, il pagamento dell’imposta di registro in relazione all’atto pubblico rogato in data 26 giugno 2008, corrisposta a mezzo assegni al notaio rogante al momento della stipula, che tuttavia ne aveva omesso il versamento all’amministrazione finanziaria;

3. la CTP aveva accolto il ricorso dei contribuenti, sul presupposto che solo il notaio rogante potesse effettuare la registrazione, per cui doveva riconoscersi efficacia liberatoria ex art. 1188 c.c. al versamento dell’imposta nelle sue mani;

4. il giudice di appello, in riforma della sentenza di primo grado, aveva accolto il gravame dell’Ufficio finanziario rilevando che le parti sostanziali dell’atto restavano i soggetti solidalmente obbligati con il notaio al pagamento dell’imposta, anche in caso di registrazione a mezzo procedura telematica, sicché in caso di omesso versamento l’amministrazione finanziaria poteva legittimamente rivolgersi agli stessi, fermo restando il loro diritto di rivalersi in sede civile nei confronti del notaio;

5. avverso la sentenza di appello, gli acquirenti (omissis) ,
(omissis) , (omissis) e (omissis)
proponevano ricorso per cassazione, consegnato per la notifica in

data 16 maggio 2017, affidato ad un unico motivo; tutte le parti convenute restavano intimate.

CONSIDERATO CHE:

1. con il motivo di ricorso, i contribuenti censurano la sentenza impugnata, denunciando una violazione e falsa applicazione dell'art. 57 del d.P.R. 26 aprile 1986 n. 131, in relazione agli artt. 1188 e 1292 c.c., nonché dell'art. 3-bis del d.lgs. 18 dicembre 1997 n. 463, in relazione all'art. 360, comma 1, n. 3, c.p.c., per non aver ritenuto il notaio rogante mandatario nell'interesse del fisco, e quindi *adiectus solutionis causa* per il pagamento dell'imposta di registro, tenuto conto del sistema telematico di registrazione, reso obbligatorio dal 2007, e per non aver riconosciuto efficacia liberatoria per le parti al versamento dell'imposta allo stesso notaio.

OSSERVA CHE:

1. Preliminarmente va dichiarata l'inammissibilità del ricorso proposto avverso il Ministero dell'Economia e delle Finanze, privo di legittimazione passiva, atteso che, a seguito dell'istituzione dell'Agenzia delle Entrate ad opera del d.lgs. n. 300 del 1999, divenuta operativa dal 1° gennaio 2001, si è verificata una successione a titolo particolare della stessa nei poteri e nei rapporti giuridici strumentali all'adempimento dell'obbligazione tributaria, in forza della quale spetta esclusivamente ad essa la legittimazione processuale in ordine alle relative controversie (Cass. n. 6196 del 2015; Cass. n. 9004 del 2007; Cass. n. 22889 del 2006; Cass. S.U. n. 3118 del 2006).

Né una concorrente legittimazione ad processum può ravvisarsi nei confronti del Ministero in forza delle precedenti fasi processuali, tenuto conto che il giudizio di appello, promosso dopo il 1° gennaio 2001, si è svolto con la esclusiva partecipazione della Agenzia delle Entrate.

2. Il motivo di ricorso non merita accoglimento.

2.1 Questa Corte ha di recente ribadito che "In tema di imposta di registro, il notaio rogante che, in sede di rogito di compravendita

immobiliare, si sia avvalso della procedura di registrazione telematica ai sensi del d.lgs. n. 463 del 1997, è responsabile d'imposta, benché, ai sensi dell'art. 57 del d.P.R. n. 131 del 1986, restino obbligate al pagamento del tributo le parti sostanziali dell'atto medesimo, alle quali, pertanto, è legittimamente notificato, in caso d'inadempimento, l'avviso di liquidazione" (Vedi Cass. n. 17357 del 2020, conforme Cass. n. 5016 del 2015).

In tema di procedure di controllo sulle autoliquidazioni, in materia di registrazione degli atti relativi a diritti su beni immobili, l'art. 3-bis, comma 3, del d.lgs. n. 463 del 1997, (introdotto dall'art. 1, comma 1, del d.lgs. n. 19 del 2000) prevede che, «in caso di presentazione del modello unico informatico per via telematica, le formalità di cui al comma 2 [cioè, «le richieste di registrazione, le note di trascrizione e di iscrizione nonché le domande di annotazione e di voltura catastale, relative agli atti per i quali è attivata la procedura telematica>>] sono eseguite previo pagamento dei tributi dovuti in base ad autoliquidazione», mentre l'art. 3-ter dello stesso decreto stabilisce che «gli uffici controllano la regolarità dell'autoliquidazione e del versamento delle imposte e qualora, sulla base degli elementi desumibili dall'atto, risulti dovuta una maggiore imposta, notificano, anche per via telematica, entro il termine di sessanta giorni dalla presentazione del modello unico informatico, apposito avviso di liquidazione per l'integrazione dell'imposta versata. Il pagamento è effettuato, da parte dei soggetti di cui all'articolo 10, lettera b), del testo unico delle disposizioni concernenti l'imposta di registro, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 26 aprile 1986, n. 131, entro quindici giorni dalla data della suindicata notifica; trascorso tale termine, sono dovuti gli interessi moratori, computati dalla scadenza dell'ultimo giorno utile per la richiesta della registrazione e si applica la sanzione di cui all'articolo 13 del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 47. Nel caso di dolo o colpa grave nell'autoliquidazione delle imposte, gli uffici segnalano le irregolarità agli organi di controllo

competenti per l'adozione dei conseguenti provvedimenti disciplinari. Per i notai è ammessa la compensazione di tutte le somme versate in eccesso in sede di autoliquidazione con le imposte dovute per atti di data posteriore, con conseguente esclusione della possibilità di richiedere il rimborso all'Amministrazione finanziaria>>.

3. Come puntualmente osservato da Cass. n. 15450 del 2019, con condivisibili argomentazioni, il ricorso ex lege alle modalità di registrazione telematica dell'atto e di versamento dei tributi su autoliquidazione del notaio, mediante il modello unico informatico (M.U.I.), costituisce un'applicazione meramente strumentale - tecnologica ed evolutiva - propria della fase di registrazione dell'atto e riscossione delle imposte di registro, ipotecaria e catastale, con obiettivi di velocizzazione e semplificazione, che non ha mutato la natura della responsabilità giuridica del notaio per il pagamento delle imposte.

Non risulta, infatti, variato - né sussistono vincoli di incompatibilità con tale procedura - il disposto fondamentale di cui all'art. 57 del d.P.R. n. 131 del 1986, il quale stabilisce che il notaio sia solidalmente obbligato con le parti dell'atto al pagamento dell'imposta di registro (ma anche delle imposte ipotecaria e catastale, ai sensi degli artt. 11 e 13, comma 1, del d.lgs. n. 347 del 1990).

Si tratta di una responsabilità che, per un verso, trova fondamento e ragione pratica nel ruolo di garanzia a lui assegnato dalla legge nel rafforzamento dei presupposti di satisfattività della pretesa impositiva, così da giustificare che egli intervenga nella sua qualità di responsabile d'imposta, come definita in via generale dall'art. 64, comma 3, del d.P.R. n. 600 del 1973, ma dall'altro non toglie che il notaio, ancorché pubblico ufficiale obbligato a richiedere la registrazione, rimanga estraneo al presupposto impositivo, che concerne unicamente le parti contraenti, e soltanto costoro, 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 (tra le altre: Cass., Sez. 5[^], 6 maggio 2005, nn. 9439 e 9440; Cass. Sez. 5[^], 12 marzo 2015 n. 5016; Cass., Sez. 5[^], 17 maggio 2017, n. 12257); ne consegue che contribuente in senso sostanziale non sia il notaio, ma resti la parte (difatti, assoggettata a rivalsa per l'intero).

4. Venendo al sistema risultante dagli art. 3-bis e 3-ter del d.lgs. n. 463 del 1997, indubbiamente lo stesso è oggi l'unico previsto, tanto da apparire doppiamente imposto poiché non sono previsti sistemi di liquidazione e pagamento alternativi e neppure la possibilità per la parte di non ricorrere al notaio in tutto o in parte (ad esempio, per gli adempimenti tributari inerenti e conseguenti l'atto).

Quest'ultimo, a sua volta, non potendo rifiutare di prestare il proprio ufficio, essendo obbligato ad un'attività che può comportare l'esposizione ad una responsabilità fiscale ha, comunque, la possibilità di trattenere preventivamente le imposte potendo rifiutare il proprio ministero ove non siano anticipate dalle parti le somme dovute in ordine all'atto richiesto.

4.1 Le caratteristiche di tale sistema, improntato sull'autoliquidazione obbligata per il tramite del notaio, ha indotto la più recente dottrina a qualificare il notaio non come un responsabile d'imposta (o un sostituto d'imposta), ma piuttosto - secondo una suggestiva definizione all'uopo coniata - come una sorta di "mandatario nell'interesse del Fisco", e a sostenere l'efficacia liberatoria del pagamento eseguito dai contribuenti/contraenti (con riguardo alle imposte "autoliquidate") in mani del notaio, facendo leva ora sull'applicabilità dell'art. 1188 c.c., che configura il notaio come soggetto indicato dall'amministrazione finanziaria per il pagamento (*adiectus solutionis causa*), ora sull'affidamento dei contribuenti/contraenti nell'obbligatorietà della funzione notarile, che richiede di essere salvaguardato anche nei confronti dell'amministrazione finanziaria.

4.2 Tale ricostruzione, posta a fondamento dell'unico motivo di ricorso, non merita di essere condivisa, in quanto, in assenza di una norma derogatrice che espressamente sancisca l'efficacia liberatoria del pagamento eseguito dai contribuenti/contraenti in mani del notaio, questa Corte mantiene il convincimento che il notaio continui a configurarsi come responsabile d'imposta con un ruolo di garanzia assegnatogli ex lege per il rafforzamento e la satisfattività della pretesa dell'amministrazione finanziaria, fermo restando che il presupposto impositivo riguarda unicamente le parti contraenti, in capo alle quali soltanto l'ordinamento riconduce un'espressione di capacità contributiva.

Si ritiene, dunque, di ribadire e confermare l'orientamento consolidato di questa Corte innanzi espresso (in termini: Cass., Sez. 5[^], 10 agosto 2010, n. 18493; Cass., Sez. 6[^], 12 marzo 2015, n. 5016; Cass., Sez. 5[^], 7 giugno 2019, n. 15450; Cass., Sez. 5[^], 11 giugno 2019, n. 15627).

5. Si rammenta infine come, valutando manifestamente infondata, in riferimento agli artt. 3 e 53 Cost., la questione di legittimità costituzionale dell'art. 57, comma 1, del d.P.R. 26 aprile 1986 n. 131, nella parte in cui prevede, ai fini della riscossione dell'imposta, la permanenza del vincolo di solidarietà a carico delle parti contraenti anche nel caso in cui il notaio rogante abbia ommesso di provvedere al versamento delle somme destinate al pagamento, questa Corte abbia espressamente ritenuto che, nell'effettuazione di tale pagamento, il notaio non agisce in qualità di delegato alla riscossione o di esattore per conto dello Stato, ma in virtù dell'affidamento fiduciario delle predette somme, con la conseguenza che i danni derivanti da comportamenti scorretti o illeciti a lui eventualmente ascrivibili non sono ricollegabili al predetto vincolo di solidarietà, non attenendo al rapporto tra l'amministrazione finanziaria ed il contribuente, ma al rapporto negoziale che lega quest'ultimo al notaio, e non possono quindi tradursi nella violazione

dei principi di eguaglianza e di capacità contributiva (in termini: Cass., Sez. 5[^], 12 giugno 2009, n. 13653).

6. Per tutto quanto sopra esposto, rilevato che la CTR si è correttamente attenuta a tali principi, il ricorso va rigettato.

6.1 Nulla sulle spese stante la mancata costituzione delle parti intime.

6.2 Trattandosi di giudizio instaurato successivamente al 30 gennaio 2013, in quanto notificato dopo tale data, sussistono le condizioni per dare atto - ai sensi dell'art.1, comma 17 della l. n. 228 del 2012 (che ha aggiunto il comma 1 quater all'art. 13 del d.P.R. n. 115 del 2002) - della sussistenza dell'obbligo di versamento dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello dovuto per la impugnazione integralmente rigettata.

P.Q.M.

La Corte,

dichiara il difetto di legittimazione passiva del Ministero dell'Economia e delle Finanze;

rigetta il ricorso proposto nei confronti dell'Agenzia delle Entrate.

Ai sensi dell'art. 13 comma 1 quater del d.P.R. n. 115 del 2002, dà atto della sussistenza dei presupposti processuali per il versamento da parte dei ricorrenti dell'ulteriore importo pari a quello dovuto per il ricorso, a norma del comma 1- bis dello stesso articolo 13, se dovuto.

Così deciso, in Roma, nell'adunanza camerale effettuata da remoto il 1° luglio 2021.

Il Presidente

Dott.ssa Camilla Di Iasi



Depositato in Cancelleria

Oggi 2-9-SET-2021.....

IL FUNZIONARIO GIUDIZIARIO
Anna Maria Ursola

