

LEGITTIMITÀ DELLA RICHIESTA DEI CONSIGLI NOTARILI ALLE DIREZIONI REGIONALI DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE CIRCA ANOMALIE RELATIVE AD ADEMPIMENTO UNICO

Si chiede di verificare la legittimità delle richieste di quei Consigli notarili alle Direzioni regionali dell'Agenzia delle entrate aventi ad oggetto notizie (eventualmente anche in termini di dati aggregati) circa anomalie che intervengono in occasione della registrazione degli atti mediante il sistema di adempimento unico.

All'esito di una verifica condotta alla luce dei principi generali che regolano l'azione amministrativa, anche in relazione alla specificità della materia tributaria e della funzione notarile, sembra ragionevole concludere per la legittimità di tali richieste nei termini di seguito evidenziati.

Ed infatti, tale modalità di "richiesta":

- appare conforme alla *ratio* posta a fondamento dell'introduzione nel nostro ordinamento sia del sistema di adempimento unico per la registrazione telematica degli atti (artt. 3-*bis* e ss. del d.lgs. n. 463/1997), che del regime sanzionatorio e cautelare specifico a presidio del ministero notarile (titolo VI, capo II della legge notarile n. 89/1913);
- può intendersi quale espressione della facoltà prevista dal co. 2, lettera c) dell'art. 93-*bis* della stessa legge notarile, ai sensi del quale al fine di controllare il regolare esercizio dell'attività notarile, i consigli notarili distrettuali possono "assumere informazioni presso l'amministrazione e gli uffici pubblici".

L'Agenzia delle Entrate nella Circ. n. 6/E del 5 febbraio 2003 sulla registrazione degli atti con procedura telematica ha chiarito che *"il procedimento di registrazione telematica, unitamente alle altre formalità da eseguire presso gli uffici del territorio, risponde alla finalità di snellire e rendere più celere l'azione amministrativa, coinvolgendo a tal fine l'obbligato (notaio), che autoliquida l'imposta, e l'Amministrazione finanziaria, che ne controlla la regolarità e provvede a recuperare l'eventuale differenza dovuta"*.

Proprio in questa prospettiva in occasione dello Studio n. 67-2003/T del Consiglio Nazionale del Notariato si era affermato che *"nell'ottica della nuova disciplina infatti il notaio è stato individuato dal legislatore quale soggetto qualificato a garantire tramite l'utilizzo di un sistema informatico la speditezza e il buon fine dell'adempimento concernente la liquidazione delle imposte relative ad atti da lui rogati entro un termine di trenta giorni [ora 60 N.d.A.] dalla data di registrazione. Pertanto entro questo arco di tempo sia le vicende relative alla liquidazione che quelle relative al pagamento possono essere imputate al notaio quale soggetto garante del sistema e coobbligato nell'adempimento dell'imposta, sembra allora ragionevole concludere che oltre tale termine qualsiasi pretesa del fisco dovrà essere indirizzata nei confronti della parte"*.

Fin dagli esordi della nuova disciplina è apparso cioè chiaro che nel lasso temporale tra autoliquidazione e controllo dell'Agenzia delle entrate sia le contestazioni *relative* alla liquidazione che quelle *relative* al pagamento devono essere imputate al notaio, quale soggetto garante del

sistema e coobbligato nell'adempimento dell'imposta (più dubbio è sempre stato, semmai, individuare con certezza quale siano le constatazioni *relative* alla liquidazione e al pagamento imputabili al notaio in sede di recupero di cd. principale postuma).

Tuttavia affinché questo sistema di adempimento proceda a buon fine è imprescindibile che l'Agenzia proceda nei termini ai controlli di modo che l'eventuale inerzia non determini il decorso del termine utile per la notifica dell'avviso di liquidazione al notaio e possa comportare, tra l'altro, il recupero di quanto dovuto nei confronti delle parti contraenti *sub specie* di imposta suppletiva (cfr. ancora Studio n. 67-2003/T). Del resto, una mancata assidua vigilanza da parte degli Uffici fiscali sugli atti presentati attraverso adempimento unico informatico porta a riversare sulle parti contraenti, in un orizzonte temporale ragionevolmente più lungo (art.76 Testo unico del registro d.p.r. n.131/1986), gli errori eventualmente commessi in sede di liquidazione e di pagamento dal notaio e consente di verificare solo in tempo successivo eventuali condotte colpose o dolose poste in essere dal notaio stesso.

Appare utile ricordare che ai sensi del secondo periodo dell'art. 3-ter del citato d.lgs. *“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”*. Al riguardo, in occasione della già citata circolare del 2003 era stato precisato che *“circa il dolo e la colpa grave si richiama la previsione dell'art. 5, commi 3 e 4, del D.Lgs. 18 dicembre 1997, n. 472, dov'è precisato che: la colpa è grave quando la imperizia o la negligenza del comportamento sono indiscutibili e non è possibile dubitare ragionevolmente del significato e della portata della norma violata e, di conseguenza, risulta evidente la macroscopica inosservanza di elementari obblighi tributari. Non si considera determinato da colpa grave l'inadempimento occasionale ad obblighi di versamento del tributo. È dolosa la violazione attuata con l'intento di pregiudicare la determinazione dell'imponibile o dell'imposta ovvero diretta ad ostacolare l'attività amministrativa di accertamento”*.

Innanzitutto, dalla definizione dell'elemento psicologico nei termini sopra descritti, emerge che esso deve essere valutato - ai sensi del citato riferimento normativo - in ragione della condotta del singolo notaio, il che comporta la necessaria valutazione di una quantità considerevole di dati da parte dell'Agenzia delle entrate, non certo di facile gestione.

Inoltre, nel citato Studio n. 67-2003/T del Consiglio Nazionale del Notariato si era osservato che *“il termine di trenta giorni [ora 60 N.d.A.] previsto dal decreto legislativo per la notifica dell'atto di recupero dell'imposta principale dopo la registrazione non rileva ai fini del procedimento di segnalazione”*. Tuttavia è evidente che la mancanza di un termine perentorio entro il quale l'Agenzia delle Entrate possa segnalare le irregolarità determina uno sfasamento temporale quasi fisiologico tra la rilevazione delle condotte patologiche e la trasmissione dei relativi dati. Del resto, a ben vedere, il tenore letterale della disposizione non depone neanche a sostegno della configurabilità di un dovere di trasmissione dei dati in capo agli Uffici fiscali che *“segnalano”* le irregolarità.

Anche la dottrina ha osservato che tale disciplina, la quale non definisce in modo chiaro la fattispecie punibile, né fa un diretto riferimento a norme degli ordinamenti professionali, costituisce una misura dissuasiva e coercitiva *“ulteriore”* rispetto alle sanzioni fiscali e,

nell'ordinamento del notariato, può trovare riscontro negli articoli 135, 147 e probabilmente 80 della legge notarile (così Nastri, *La liquidazione delle imposte effettuata dal notaio nel regime di adempimento unico*, in *Notariato*, 2012, 469; analogamente Arcella, sub art. 3 *ter* D.lgs. n.463/1997, in *Codice delle leggi tributarie*, a cura di Fedele, Mariconda, Mastroiacovo, Torino, 2014, 587).

Tuttavia è evidente che l'efficienza del sistema di adempimento unico affidato alla categoria notarile, per scelta del legislatore, deve poter essere monitorato dalla categoria stessa attraverso i propri organi deputati alla verifica degli aspetti deontologici con conseguenti ripercussioni circa l'effettività della funzione sanzionatoria e cautelare ad essi, per legge, riconosciuta solo eventualmente con funzione "ancillare" rispetto a quella sanzionatoria fiscale riservata agli Uffici.

Risulta infatti incompatibile con tale prospettiva un'interpretazione che porti a sminuire (per mancanza di esplicita doverosità dell'azione o sanzionabilità del comportamento difforme) la disciplina dell'art. 3-*ter* citato laddove prevede la segnalazione delle irregolarità mediante la trasmissione dei relativi dati.

Se dunque con certezza possiamo rilevare che il legislatore ha disciplinato solo nel caso di dolo o colpa grave la segnalazione delle irregolarità agli organi di controllo competenti da parte degli Uffici, sembra del tutto conforme alle finalità sopra descritte che le Agenzie delle Entrate locali si accordino con i Consigli Notarili Distrettuali per curare un regolare monitoraggio di vicende "sospette" (quale il ricorrente esito di pagamento negativo, la ricorrente registrazione ad imposta fissa, ecc.), ancorché non necessariamente integranti l'elemento psicologico nei termini sopra descritti.

Ed infatti, appare ragionevole constatare, a distanza di alcuni anni dall'introduzione del sistema di adempimento unico, che la preventiva individuazione, anche su base territoriale e anche in ragione di dati aggregati, di comportamenti anomali nella liquidazione e nel pagamento dei tributi a cura dei notai, consente già agli organi di controllo di svolgere un'azione efficace di dissuasione nei confronti della categoria notarile da comportamenti scorretti.

Valeria Mastroiacovo