

Civile Ord. Sez. 5 Num. 12257 Anno 2017

Presidente: DI IASI CAMILLA

Relatore: STALLA GIACOMO MARIA

Data pubblicazione: 17/05/2017

**ORDINANZA**

sul ricorso 15033-2013 proposto da:

AGENZIA DELLE ENTRATE 11210661002, elettivamente domiciliato in ROMA, VIA DEI PORTOGHESI 12, presso . AVVOCATURA GENERALE DELLO STATO, che lo rappresenta e difende;

- *ricorrenti* -

*contro*

ROMANO AMBROGIO, elettivamente domiciliato in ROMA, VIA CRISTOFORO COLOMBO 348, presso lo studio dell'avvocato RUSSO PAOLA, rappresentato e difeso dall'avvocato VIRGINIO VILLANOVA;

- *controricorrenti* -

avverso la sentenza n. 93/2012 della COMM.TRIB.REG. di NAPOLI, depositata il 29/05/2012;

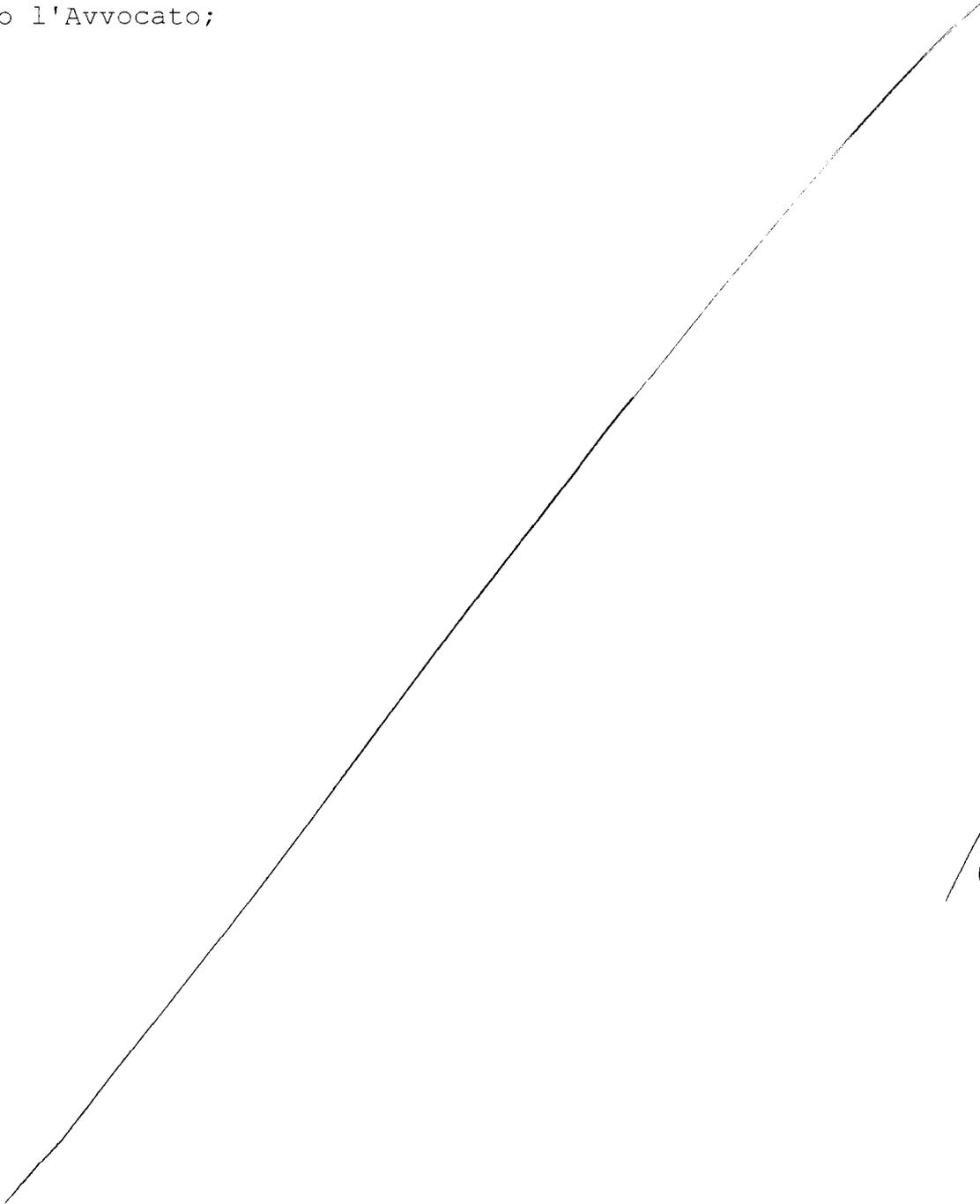
2017

409

udita la relazione della causa svolta nella camera di  
consiglio del 30/03/2017 dal Consigliere Dott. GIACOMO  
MARIA STALLA;

udito il P.M. in persona del Sostituto Procuratore  
Generale Dott. LUISA DE RENZIS

udito l'Avvocato;



A handwritten signature in black ink, consisting of several fluid, connected strokes.

Corte di Cassazione - copia non ufficiale



### **Rilevato che:**

**§ 1.** L'agenzia delle entrate propone un motivo di ricorso per la cassazione della sentenza n. 93/33/2012 del 29 maggio 2012 con la quale la commissione tributaria regionale della Campania, a conferma della prima decisione, ha ritenuto illegittimo l'avviso di liquidazione ed irrogazione di sanzioni notificato al notaio Romano Ambrogio per imposta di registro, ipotecaria e catastale relativa ad un atto pubblico di compravendita da questi registrato in via telematica, previa autoliquidazione dell'imposta principale dovuta.

La commissione tributaria regionale, in particolare, ha ritenuto che il notaio non fosse soggetto passivo dell'imposizione, in quanto solidalmente obbligato, come responsabile d'imposta ex articolo 64 d.P.R. 600/73, al pagamento dell'imposta principale di registro soltanto in funzione dell'interesse generale alla riscossione, e non perché partecipe dei presupposti sostanziali dell'imposizione. Ne conseguiva che la maggior imposta conseguente al disconoscimento dell'agevolazione fruita dalle parti contraenti (trasferimento di fabbricato esente da Iva ex articolo 3, comma 14, lett.b) legge 669/96) poteva essere richiesta unicamente a queste ultime.

Resiste con controricorso il notaio.

Il Procuratore Generale ha concluso per l'accoglimento del ricorso.

**§ 2.1** Con l'unico motivo di ricorso si lamenta - ex art.360, 1<sup>a</sup> co. n. 3 cod.proc.civ. - violazione e falsa applicazione dell'articolo 3 ter l. 463/97 sulla registrazione telematica degli atti, nonché dell'articolo 42, primo comma, d.P.R. 131/86. Per avere la commissione tributaria regionale ommesso di considerare che la legittimazione passiva del notaio discendeva, nella specie, dal carattere principale dell'imposta richiesta; dovuta a seguito di un errore dal medesimo realizzato nell'autoliquidazione (riconoscimento di agevolazione non spettante).

**§ 2.2** Il motivo è infondato.

Va premesso che il notaio è coinvolto nell'imposizione in quanto pubblico ufficiale rogante l'atto, ed obbligato a richiedere la registrazione (art.10, lett.b d.P.R. 131/86). Egli risulta, per contro, estraneo al presupposto impositivo, che concerne unicamente le parti contraenti nel momento in cui

Corte di Cassazione - copia non ufficiale



partecipano alla stipulazione di un atto traslativo di ricchezza o regolativo di un affare al quale l'ordinamento riconduce - in capo ai contraenti stessi e soltanto a costoro - un'espressione di capacità contributiva. In particolare, la responsabilità del notaio per il pagamento dell'imposta trova fondamento in una fattispecie ulteriore e diversa da quella, strettamente impositiva, propria dei contraenti; ed insita nel ruolo di garanzia a lui assegnato *ex lege* nel rafforzamento della pretesa dell'amministrazione finanziaria e della sua soddisfattività. Su tale premessa, l'obbligo al pagamento viene posto a carico del notaio *ex art.57 d.P.R. 131/86* nella sua qualità di responsabile d'imposta, così come definita in via generale dal terzo comma dell'articolo 64 *d.P.R. 600/73*. Tale veste implica l'affiancamento della responsabilità del notaio a quella dei soggetti contraenti nella loro veste di contribuenti effettivi (obbligato 'insieme con altri'), ma la solidarietà passiva che viene in tal modo a costituirsi muove da una relazione che non è paritetica, ma secondaria o dipendente rispetto a quella delle parti contraenti; tanto da consentire al notaio di esercitare nei confronti di queste ultime la rivalsa per l'intero ammontare di quanto pagato (art.64 cit.) laddove, in diversa ipotesi di responsabilità paritetica da co-realizzazione del presupposto impositivo, non di rivalsa per l'intero si tratterebbe ma di regresso *pro quota*.

Si tratta di principi più volte affermati (Cass. 19172/04; Cass. 16390/02; Cass. 9439-9440/05), e ribaditi (Cass. 5016/15, ord.) anche con specifico riguardo alla natura del ruolo notarile in procedura di registrazione telematica degli atti, ai sensi del d.lgs. 18 dicembre 1997, n. 463.

E' proprio in ragione della peculiare natura di tale ruolo, che l'articolo 57 cit. limita la responsabilità del notaio rogante al pagamento della sola imposta principale; non risultando il pubblico ufficiale gravato da responsabilità alcuna per l'imposta complementare e suppletiva.

**§ 2.3** Ciò posto, corretta deve ritenersi la decisione qui impugnata, la quale ha escluso la responsabilità del notaio proprio perché invocata in relazione ad un'imposta non avente natura principale, bensì complementare.

Non vi sono infatti ragioni per discostarsi dall' orientamento di legittimità, secondo cui, in base all'art. 42, comma primo, del d.P.R. 26

Corte di Cassazione - copia non ufficiale



aprile 1986, n. 131, l'imposta di registro liquidata dall'ufficio a seguito dell'accertata insussistenza dei presupposti del trattamento agevolato, applicato al momento della registrazione dell'atto di trasferimento della proprietà di un bene immobile, va qualificata come imposta 'complementare'; non rientrando nelle altre specie, positivamente definite, dell'imposta 'principale' (in quanto applicata in un momento successivo alla registrazione) e dell'imposta 'suppletiva' (in quanto, rivedendo *a posteriori* il criterio di liquidazione in precedenza seguito, non è rivolta ad emendare errori od omissioni commessi dall'ufficio in sede di registrazione). Questo criterio discrezionale, già fatto proprio da Cass. SSUU n. 1196/00 (con riguardo alla previgente disciplina dell'imposta di registro, ma sulla base di considerazioni valide anche ex articolo 42 d.P.R. 131/86), è stato da ultimo riaffermato da Cass. 2400/17 (in fattispecie di agevolazione 'prima casa' ma, anche in tal caso, sulla base di argomenti di portata generale).

La conclusione qui accolta non muta per effetto dell'adozione della procedura telematica di adempimento ex art. 3-ter d.lgs. 463/97. Atteso che anche nell'osservanza di tale procedura - incidente sulle modalità di liquidazione e pagamento del tributo, ma non sulla natura della responsabilità tributaria - l'imposta qui richiesta al notaio manteneva (anche ai fini dell'art.57 cit.) carattere non principale, ma complementare; derivando essa dal successivo accertamento da parte dell'ufficio (della mancanza) di un presupposto dell'agevolazione (qualità di soggetto Iva del cedente) non risultante tra gli "*elementi desumibili dall'atto*" come previsto dall' art.3 ter cit. per il controllo diretto nei sessanta giorni, ma anzi emerso in contrasto con quanto dichiarato dalle parti al notaio rogante, e da questi considerato nell'autoliquidazione in sede di registrazione telematica.

**Pqm**

La Corte

- rigetta il ricorso;
- condanna parte ricorrente al pagamento delle spese del giudizio di cassazione, che liquida in euro 4.000,00, oltre rimborso forfettario spese generali ed accessori di legge.

Così deciso nella camera di consiglio della quinta sezione civile in data 30 marzo 2017.

Il Presidente

Corte di Cassazione - copia non ufficiale