Sentenza del 11/06/2019 n. 15627 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

Svolgimento del processo

Con atto del 04.06.2010 l'Agenzia delle Entrate notificava a M.M. avviso di liquidazione per imposta di registro, ipotecaria e catastale per un importo complessivo di Euro 502,32 in relazione all'atto di vendita per notaio P.F., stipulato in data 07.07.2008 e registrato telematicamente il 29.07.2008. La contribuente proponeva impugnazione sollevando, in primo luogo, l'eccezione di illegittimità dell'atto per carenza di legittimazione passiva, in quanto, in sede di stipula del rogito, aveva versato al notaio la somma di Euro 4.200,00 comprensiva sia dell'onorario che delle spese di imposte, come da fattura n. 507/2008.

Deduceva, in particolare, che il D.P.R. n. 131 del 1986, art. 16, disponeva che la registrazione doveva essere eseguita con la data del giorno in cui era stata richiesta, previo il pagamento dell'imposta; che il notaio aveva effettuato registrazione e che aveva ricevuto il pagamento dell'intera somma, comprensiva dell'onorario e degli oneri fiscali, rilasciando fattura. Eccepiva la carenza di legittimazione passiva e chiedeva l'annullamento dell'avviso di liquidazione d'imposta e irrogazione sanzioni e la condanna alle spese di giudizio.

Si costituiva l'Ufficio sostenendo la validità del proprio operato in quanto il D.P.R. n. 131 del 1986, art. 57, disponeva 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.

Non sussisteva, quindi, carenza di legittimazione passiva, come lamentato dal contribuente, vertendosi in tema di obbligazione solidale.

La CTP di Campobasso, con sentenza n. 77/2/11, accoglieva il ricorso e compensava le spese.

Proponeva appello, innanzi alla CTR di Campobasso, l'Ufficio che reiterava le proprie doglianze richiamando il D.P.R. n. 131 del 1986, art. 57, sopra citato e sostenendo che il versamento delle imposte nelle mani del notaio non comportava l'esclusione della responsabilità solidale da parte dei contraenti l'atto. Deduceva, in definitiva, che non poteva riconoscersi l'efficacia liberatoria del pagamento a mani del notaio, in quanto quest'ultimo non era un rappresentante dello Stato, nè un cassiere per conto dello Stato, nè un organo dell'amministrazione finanziaria, con la conseguenza che il pagamento delle somme nelle sue mani non era mai liberatorio nei confronti dell'amministrazione.

La CTR di Campobasso con sentenza n. 27/2/13 respingeva l'appello e compensava le spese. Ad avviso di detta Commissione il rapporto notaio contraenti risultava definito in modo regolare e secondo la prassi vigente.

Infatti, i contraenti, come stabilito dalla normativa vigente, avevano corrisposto al notaio rogante le somme comprensive dell'onorario e delle tasse di registrazione, ipotecarie e catastali ed avevano ricevuto la copia dell'atto regolarmente registrato. Ciò induceva a concludere che gli stessi non potessero in alcun modo sospettare dell'esistenza di eventuali irregolarità. L'atto, stipulato in data 7.07.2008, era stato registrato in via telematica il 29.07.2008. La tesi dell'Ufficio, secondo il quale il contribuente avrebbe avuto l'obbligo di vigilare sull'avvenuto versamento, da parte del notaio, dell'imposta principale relativa all'atto stipulato, non appariva condivisibile, in quanto la registrazione dei rogiti notarili, a partire dall'aprile 2007, per effetto del D.Lgs. n. 463 del 1997, art. 3 bis, doveva essere effettuata esclusivamente in via telematica. La normativa vigente ed il decreto dell'Agenzia delle Entrate del 12.12.2001, avevano individuato gli 'utentì del servizio telematico nei pubblici ufficiali di cui al D.P.R. 26 aprile 1986, n. 131, art. 10, lett. b), cioè 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. Pertanto, era chiaro che l'unico utente, individuato dalla normativa vigente per la registrazione, era il notaio e non già i contraenti l'atto, ai quali non era stata data nessuna possibilità di mettere in atto eventuali controlli. Del resto, sempre secondo la CTR, anche se i contribuenti, diffidando del notaio, avessero voluto versare direttamente le imposte relative alla registrazione dell'atto stipulato, non avrebbero avuto alcuna possibilità di farlo. Avendo, poi, l'Ufficio individuato nella persona del notaio l'unico soggetto abilitato a versare la tassa relativa alla registrazione degli atti stipulati, in quanto espressamente autorizzato dall'Ufficio stesso, proprio il notaio era da considerarsi "sostituto d'imposta" a tutti gli effetti e perciò unico responsabile nei confronti dell'Agenzia.

Proponeva ricorso, innanzi a questa Suprema Corte, l'Agenzia delle Entrate rappresentata e difesa dall'Avvocatura Generale dello Stato che, con unico motivo, deduceva:

1) la violazione e falsa applicazione del D.P.R. n. 131 del 1986, art. 57, dell'art. 1292 c.c. e del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 64, commi 1 e 3. In particolare la norma di cui al D.P.R. n. 131 del 1986, art. 57, disponeva 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...".

Sulla base di tale principio di solidarietà, che vincolava sia i notai che i soggetti del contratto al versamento dell'imposta di registro, l'amministrazione finanziaria aveva richiesto il pagamento dell'imposta principale, determinata dall'erronea indicazione dell'imponibile in sede di registrazione, in quanto non coincidente con quella riportata nell'atto pubblico, al soggetto cedente in forza di quanto disposto dall'art. 1292 c.c., secondo cui, in caso di obbligazione solidale, "ciascuno può essere costretto all'adempimento per la totalità e l'adempimento da parte di uno libera gli altri". 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 la normativa vigente in tema di imposta di registro. E ciò in forza del vincolo di solidarietà di cui al D.P.R. n. 131 del 1986, art. 57, posto dal legislatore a tutela dell'Erario, al fine di garantire l'effettivo recupero dell'imposta senza dover distinguere le varie posizioni dei coobbligati, rimanendo le parti sostanziali dell'atto soggetti passivi d'imposta. L'introduzione della procedura telematica di versamento dell'imposta di registro non giustificava la sovversione dei principi e della normativa vigente, conservando il soggetto stipulante il potere di scegliere il notaio, di concordare le modalità di pagamento che garantivano l'effettivo versamento di imposta. Errata era anche la qualificazione del notaio come "sostituto di imposta a tutti gli effetti e perciò unico responsabile nei confronti dell'agenzia".

Il D.P.R. n. 600 del 1973, art. 64, comma 1, definiva sostituto d'imposta "chi 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". Il sostituto d'imposta aveva l'obbligo di rivalersi sul sostituito, come disponeva detto art. 64 (sempre al comma 1), laddove espressamente disponeva che il sostituto "deve esercitare la rivalsa, se non è diversamente stabilito in modo espresso". Era il D.P.R. n. 600 del 1973, art. 23, che individuava, in modo tassativo, i soggetti che assumono la veste di sostituti d'imposta, nella cui elencazione non erano compresi i notai nell'esercizio della loro funzione.

Il notaio era da ritenersi, invece, "responsabile d'imposta", figura giuridica del tutto diversa da quella del sostituto d'imposta, che il D.P.R. n. 600 del 1973, art. 64, comma 3, definisce come "chi in forza di disposizioni di legge è obbligato al pagamento dell'imposta insieme con altri per fatti o situazioni esclusivamente riferibili a questi", disponendo che tale figura aveva "diritto (e non obbligo) di rivalsa". Il nuovo sistema di registrazione degli atti con procedura telematica confermava la qualifica del notaio, pubblico ufficiale, quale responsabile di imposta, tenuto all'integrazione del versamento, D.Lgs. n. 472 del 1997, ex art. 13, ma non incideva sul principio, fissato dal D.P.R. n. 131 del 1986, art. 57, per cui soggetti obbligati al pagamento dell'imposta restavano le parti sostanziali dell'atto medesimo.

La parte intimata non ha svolto difese.

Motivi della decisione

Il ricorso, esaminato in pubblica udienza, risulta fondato. Come correttamente rilevato, fermo restando che (ai sensi del D.P.R. n. 131 del 1986, art. 10) 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 del D.P.R. n. 131 del 1986, art. 57. In tal senso, questa Corte ha avuto, in più occasioni, modo di affermare (Cass. 10 agosto 2010, n. 18493) che la notificazione dell'avviso di liquidazione per l'integrazione dell'imposta versata, notificato al 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, come modificato dal D.Lgs. n. 9 del 2000, ed in tale veste abbia provveduto alla relativa autoliquidazione ed al corrispondente versamento vale, solo, a costituirlo quale responsabile d'imposta, tenuto all'integrazione del versamento, D.Lgs. n. 472 del 1997, ex art. 13, ma non incide sul principio, fissato dal D.P.R. n. 131 del 1986, art. 57, per cui soggetti obbligati al pagamento dell'imposta restano le parti sostanziali dell'atto medesimo. (da

ultimo Cass. 5.2.2015 n. 5016/2015). Principio, questo, destinato a rimanere fermo anche nel caso in cui il notaio rogante abbia omesso di provvedere, anche parzialmente, al versamento delle somme destinate al pagamento (Cass. 12 giugno 2009, n. 13653).

Il ricorso va accolto e va cassata la sentenza impugnata. Non occorrendo ulteriori accertamenti di fatto, il giudizio va deciso nel merito, col rigetto dell'impugnazione originariamente proposta. Le spese concernenti i gradi di merito vanno compensate, in considerazione della peculiarità della controversia. Quelle concernenti il giudizio di legittimità seguono, invece, la soccombenza.

P.Q.M.

La Corte accoglie il ricorso, cassa la sentenza impugnata e, decidendo nel merito, respinge l'impugnazione originariamente proposta. Compensa le spese inerenti alle fasi di merito e condanna il contribuente a rifondere quelle inerenti al giudizio di legittimità, che liquida in Euro 500,00, per compensi, oltre alle spese prenotate a debito.

Così deciso in Roma, il 19 dicembre 2018.

Depositato in Cancelleria il 11 giugno 2019

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza