

Maggiore imposta di registro, sì all'avviso diretto al notaio

13 Dicembre 2023 - di Mauro Di Biasi

I giudici di legittimità riaffermano i consolidati principi della solidarietà passiva nell'ambito del tributo, applicabili anche al sistema della registrazione telematica degli atti

È legittima la notificazione dell'avviso di liquidazione dell'imposta effettuata nei confronti del notaio che ha registrato l'atto, essendo lo stesso obbligato in solido con i soggetti nel cui interesse è stata richiesta la registrazione (articolo 57, Dpr n. 131/1986). È quanto ha stabilito, in tema di notifica degli atti concernete l'imposta di registro, la quinta sezione della Corte di cassazione, con la sentenza n. 29618 del 25 ottobre 2023, accogliendo un ricorso presentato dall'Amministrazione finanziaria.

Con la stessa pronuncia i giudici romani hanno chiarito, inoltre, altri due punti nodali della solidarietà passiva nel pagamento dell'imposta di registro, ovvero che:

- 1) l'Amministrazione fiscale ha la facoltà di scegliere l'obbligato al quale rivolgersi, senza essere tenuta a notificare l'avviso anche agli altri;
- 2) il pagamento effettuato dal notaio comporta la definizione del rapporto tributario anche nei confronti dei soggetti nel cui interesse è stata richiesta la registrazione, i quali non possono chiedere il rimborso dell'imposta, dovendosi presumere che siano stati informati della notifica e abbiano deciso di non impugnare l'avviso di liquidazione, ma, eventualmente, hanno titolo per far valere le proprie ragioni opponendosi all'azione di regresso o di rivalsa espletata dal coobbligato adempiente.

Il caso e il giudizio di merito

L'Associazione nazionale fra mutilati e invalidi di guerra stipulava, con un Comune toscano, un contratto di permuta immobiliare. L'atto veniva registrato presso uno studio notarile e il notaio provvedeva, contestualmente, al pagamento dell'imposta di registro.

Reputando insufficiente il pagamento effettuato, l'Agenzia delle entrate procedeva, però, a notificare successivamente, al solo notaio, un avviso di liquidazione per la maggiore imposta dovuta.

Il professionista pagava puntualmente quanto richiesto dall'Amministrazione fiscale.

Ritenendo, però, di poter beneficiare di una norma di esenzione dall'imposta di registro, l'Associazione presentava, all'Amministrazione finanziaria, apposita istanza di rimborso delle imposte versate dal notaio. A tale istanza seguiva un silenzio-diniego da parte degli uffici competenti, che veniva impugnato dall'Associazione stessa dinanzi la Corte di giustizia tributaria di primo grado.

I giudici di merito ritenevano inammissibile il ricorso e, così, la contribuente proponeva appello dinanzi la Corte di giustizia tributaria di secondo grado di Firenze, che accoglieva le doglianze prospettate, sostenendo che l'Associazione, in quanto non destinataria dell'avviso di liquidazione indirizzato esclusivamente al notaio, avrebbe sempre potuto chiedere il rimborso dell'imposta pagata e quindi reagire contro il silenzio-rifiuto dell'Amministrazione, poiché non aveva alcuna possibilità di impugnare un atto ad altri destinato. Secondo i giudici toscani, dunque, l'Associazione aveva tutto il diritto di chiedere il rimborso dell'imposta indebitamente versata dal notaio.

Avverso tale decisione, l'Agenzia decideva di ricorrere, in ultima istanza, presso la suprema Corte di cassazione, lamentando la violazione e la falsa applicazione degli articoli 19, comma 1, lettera g), e 21 del Dlgs n. 546/1992, per avere i giudici tributari erroneamente dichiarato ammissibile il ricorso dell'Associazione.

La decisione della Cassazione

Chiamati a pronunciarsi definitivamente sulla questione, i giudici di legittimità hanno dato ragione al Fisco, annullando la decisione della Corte di giustizia tributaria di secondo grado.

In primo luogo, i magistrati di piazza Cavour hanno ricordato, richiamando anche una recente pronuncia (Cassazione n. 6864/2023), come la Corte si sia più volte espressa sul tema, chiarendo che è pienamente legittima la notificazione dell'avviso di liquidazione dell'imposta effettuata dall'ufficio nei confronti del solo notaio che ha registrato l'atto, poiché lo stesso, ai sensi dell'articolo 57 del Dpr n. 131/1986 (che individua le parti tenute al pagamento dell'imposta di registro), è obbligato al relativo pagamento in solido con i soggetti nel cui interesse è stata richiesta la registrazione, mentre l'Amministrazione ha la facoltà di scegliere l'obbligato al quale rivolgersi, senza essere tenuta a notificare l'avviso anche agli altri.

La Corte ha, altresì, spiegato come il pagamento effettuato dal notaio comporti la definizione del rapporto tributario anche nei confronti degli altri coobbligati, i quali non possono chiedere il rimborso dell'imposta, dovendosi presumere che siano stati informati della notifica e abbiano deciso di non impugnare l'avviso di liquidazione, residuando in capo agli stessi esclusivamente il diritto di opporsi all'azione di regresso o di rivalsa eventualmente promossa dal coobbligato adempiente ovvero, in questo caso, dal notaio.

E proprio con riferimento alla presunzione di cui sopra, i giudici romani hanno evidenziato come, da un punto di vista generale, sia giuridicamente lecito presumere che il coobbligato intimato, intanto, abbia provveduto al pagamento, in quanto abbia avuto l'assenso da parte di tutti gli altri coobbligati, nei cui confronti, altrimenti, non potrebbe esercitare il diritto di regresso (*ex* articolo 1299 cc).

Dunque, allorquando un avviso di liquidazione sia stato notificato soltanto a uno dei coobbligati e questo abbia adempiuto per tutti (come nel caso in esame) si presume che tutti gli altri coobbligati, esposti all'azione di regresso o rivalsa, siano stati informati e abbiano deciso di non impugnare l'avviso stesso.

Inoltre, i magistrati di Cassazione hanno sottolineato come, consentire alla parte di chiedere il rimborso del pagamento effettuato dal responsabile d'imposta, significherebbe vanificare la facoltà prevista per il creditore di chiedere l'adempimento a uno qualsiasi degli obbligati solidali.

Infine, la Corte ha smentito la tesi dell'Associazione ricorrente, per cui dette statuizioni potrebbero valere solo in riferimento alla procedura di registrazione cartacea, in quanto con il sistema della registrazione telematica il notaio sarebbe divenuto l'unico destinatario dell'avviso di liquidazione, il titolare di una obbligazione propria, e non potrebbe più essere definito come responsabile di imposta, con la conseguenza che le parti contraenti sarebbero legittimate a presentare istanza di rimborso delle imposte pagate dal notaio.

In merito, i giudici di ultima istanza hanno, infatti, precisato come l'introduzione della normativa della registrazione telematica (Dlgs n. 463/1997), ha sì determinato un rilevante mutamento del meccanismo applicativo del tributo, con la previsione che la registrazione sia preceduta dal pagamento del tributo, autoliquidato dal notaio stesso, ma tale previsione altro non rappresenta che un'evoluzione della fase di registrazione dell'atto e riscossione dell'imposta, senza con ciò alterare il complessivo assetto del Dpr n. 131/1986, quanto alla responsabilità del notaio per il pagamento dell'imposta principale e, nello specifico, quanto al disposto dell'articolo 57, ai sensi del quale il notaio è solidalmente obbligato al pagamento dell'imposta con le parti dell'atto e senza inficiare la presunzione, in base alla quale il pagamento, da parte del professionista, della maggior imposta liquidata dall'ufficio, avviene con l'assenso delle parti sostanziali dell'atto.

Articolo tratto da *FiscoOggi*