

FISCO

25/05/2023

Imposta di registro: il notaio è solidalmente responsabile per il pagamento dovuto in relazione agli atti enunciati

Le Sezioni Unite sono intervenute sul tema della responsabilità fiscale del notaio a fronte di un avviso di liquidazione ai sensi degli artt. 42, comma 1, primo periodo, d.P.R. n. 131/1986 e 3-ter, comma 1, d.lgs. n. 463/1997.

di Leda Rita Corrado - Avvocato e Giornalista pubblicista, Dottore di ricerca in Scienze Giuridiche presso l'Università degli Studi di Milano-Bicocca

CASS. CIV., SEZ. UNITE, SENT., 24 MAGGIO 2023, N. 14432

Nella sentenza n. 14432/2023 le **Sezioni Unite** della Corte di Cassazione enunciano il seguente **principio di diritto**: «In tema di **imposta di registro**, qualora in un **atto notarile**, anche **registrato telematicamente**, vengano enunciate disposizioni di altri atti, scritti o verbali, posti in essere dalle medesime parti, ma non già registrati, la cui configurazione giuridica non richiede accertamenti di fatto ovvero *extratestuali* né valutazioni interpretative particolarmente complesse, purché, trattandosi di contratti verbali non soggetti a registrazione in termine fisso, gli effetti dei medesimi non siano già cessati o cessino con l'atto che li enuncia, l'**imposta** dovuta per tali atti in virtù della previsione di cui all'art. 22, d.P.R. n. 131/1986 deve qualificarsi come **imposta principale** e, per richiederla in rettifica dell'autoliquidazione, l'Ente impositore può legittimamente emettere un **avviso di liquidazione** ai sensi degli artt. 42, comma 1, primo periodo, d.P.R. 131/1986 e 3-ter, comma 1, d.lgs. n. 463/1997; in tal caso, ai sensi dell'art. 57, comma 1, d.P.R. 131/1986, il notaio che ha ricevuto l'atto enunciante, pur in via dipendente, è responsabile per il pagamento dell'imposta solidalmente con le parti dell'atto stesso».

La fattispecie *sub iudice* prende le mosse da una assemblea straordinaria dei soci di una società di capitali, nel corso della quale viene deliberato un aumento del capitale sociale anche mediante rinuncia di uno dei soci ad un proprio credito, con contestuale estinzione per equivalente di un più ampio debito per tale titolo della società stessa. Il **notaio rogante** impugna l'atto con il quale l'Amministrazione finanziaria chiede l'imposta proporzionale di registro in relazione alla enunciazione del finanziamento alla società e alla remissione parziale del debito societario correlato. Confermando la pronuncia di prime cure, la Commissione Tributaria Regionale rigetta l'appello del notaio. Nella sentenza in commento le Sezioni Unite della Corte di Cassazione rigettano il ricorso del professionista.

Il Collegio ricorda preliminarmente che il notaio, seppure estraneo al presupposto dell'imposta di registro, viene qualificato come **responsabile di imposta** ex art. 57 T.U. Registro, in capo al quale si genera una obbligazione solidale dipendente per la sola imposta principale.

La Suprema Corte osserva inoltre che, nel caso di specie, il ricorrente è **debitore solidale**, in quanto responsabile di imposta, per il pagamento delle imposte proporzionali di registro relative a due atti enunciati (il contratto di finanziamento e la remissione parziale del debito) nell'atto rogato (il verbale di assemblea straordinaria societaria).

L'art. 22 T.U. Registro richiede che sussistano tre requisiti, vale a dire:

1. l'autonomia giuridica oggettuale dell'enunciazione;
2. l'identità delle parti dell'atto enunciante e dell'atto enunciato;
3. la permanenza degli effetti di quest'ultimo.

Nel caso di specie, gli atti *de quibus*:

1. hanno forma e contenuto del tutto chiari, apprezzabili senza dati extratestuali né valutazioni di particolare complessità giuridica;

2. le parti dell'atto enunciante e dell'atto enunciato devono considerarsi le medesime, giacché "la presenza dei soci in assemblea giuridicamente "contiene" la loro, anche individuale, qualità di "parte" degli atti "enunciati" (in relazione ad essi, in senso tecnico negoziale), secondo il canone logico ermeneutico del "più che comprende (necessariamente) il meno" e, allo stesso tempo, secondo la ratio antievasiva dell'art. 22, TUR";
3. il finanziamento del socio all'esito dell'assemblea societaria risulta valido ed efficace de residuo e, da un altro lato, proprio nell'assemblea stessa si sono realizzati gli effetti della rinuncia parziale al correlativo credito restitutorio del socio finanziatore.

Al fine di delimitare la responsabilità del notaio, il Collegio ritiene dirimente la qualificazione dell'imposta pretesa nel caso di specie come **imposta di registro principale**.

Ai sensi dell'art. 42 T.U. Registro, è principale l'imposta «richiesta dall'ufficio se diretta a correggere errori od omissioni effettuati in sede di autoliquidazione nei casi di presentazione della richiesta di registrazione per via telematica»: nella fattispecie *sub iudice* è acclarato che la **registrazione dell'atto enunciate è stata richiesta telematicamente dal professionista**, il quale ha liquidato e versato l'imposta di registro per il solo atto presentato per la registrazione e si è visto richiedere la medesima imposta principale che le parti degli atti enunciati avrebbero dovuto versare per la loro registrazione.

Cass. civ., sez. Unite, sent., 24 maggio 2023, n. 14432

Presidente Raimondi – Relatore Manzon

Il testo integrale della sentenza sarà disponibile a breve.