

IMPOSTE INDIRETTE

Imposta di registro e responsabilità solidale del notaio

di Luigi Ferrajoli

In base al combinato disposto degli [articoli 42 e 57 del D.P.R. 131/1986](#) e dell'[articolo 3-ter D.Lgs. 463/1997](#), **anche in caso di registrazione con procedura telematica, il notaio risponde in via solidale con i contraenti unicamente per l'imposta che abbia natura principale**; a tal fine, si considera principale solo l'imposta risultante dal **controllo della autoliquidazione** ovvero da **elementi desumibili dall'atto con immediatezza e senza necessità di accertamenti fattuali o extratestuali**, né di valutazioni giuridico-interpretative.

La Corte di Cassazione ha pronunciato questo principio di diritto con la [sentenza n. 15450 del 07.06.2019](#) che ha deciso una vicenda in cui un notaio aveva impugnato avanti alla Corte di Cassazione una sentenza della CTR della Lombardia che aveva confermato l'**avviso di liquidazione relativo dell'imposta ipotecaria e di registro in misura proporzionale**, su un atto costitutivo di trust da lui rogato e registrato telematicamente con versamento dell'imposta in misura fissa.

I giudici dell'appello avevano sottolineato che, trattandosi di trust "autodichiarato", l'Ufficio aveva correttamente applicato **l'imposta di registro in misura proporzionale** sul vincolo di destinazione dei beni così attuato, indipendentemente dal loro trasferimento; inoltre, che **il notaio era tenuto al pagamento stante la sua qualità di responsabile d'imposta** obbligato in solido con le parti dell'atto ex [articolo 57 D.P.R. 131/1986](#).

Nel **ricorso per cassazione** era stata eccepita, tra l'altro, la **violazione e falsa applicazione degli articoli 42 e 57 D.P.R. 131/1986**, poiché la CTR non aveva considerato che **la responsabilità solidale del notaio riguardava unicamente l'imposta principale**, cioè quella assolta al momento della registrazione dell'atto e quella liquidata dall'ufficio, in sede di controllo della autoliquidazione, sulla base degli elementi risultanti dall'atto.

La Suprema Corte ha ritenuto fondato il motivo di ricorso, precisando che **l'utilizzo delle modalità di registrazione telematica dell'atto e di versamento del tributo** su autoliquidazione del notaio, mediante il modello unico informatico (Mui), costituisce un'**applicazione meramente strumentale - tecnologica** ed evolutiva propria della fase di registrazione dell'atto e riscossione dell'imposta, che **non muta la natura della responsabilità giuridica del notaio per il pagamento dell'imposta**.

Secondo la Corte *"Neppure, però, risulta variata o in altro modo influenzata - venendo con ciò all'oggetto precipuo della lite - l'ulteriore regola generale stabilita dal D.P.R. n. 131 del 1986, art. 57, comma 2, secondo cui **la responsabilità solidale del notaio (e del pubblico ufficiale in genere)***

"non si estende al pagamento delle imposte complementari e suppletive", rimanendo pertanto limitata all'imposta principale. Previsione, quest'ultima, volta tra l'altro ad evitare che il notaio possa essere direttamente inciso (seppure con potestà di rivalsa) per importi - indeterminati nell'an e nel quantum - che non rovinino copertura nella precostituzione della necessaria provvista presso le parti".

La Cassazione si interroga quindi sulla **definizione e l'individuazione dell'imposta** principale, richiamando quanto stabilito dall'[articolo 42 D.P.R. 131/1986](#), secondo cui **"è principale l'imposta applicata al momento della registrazione e quella 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; è suppletiva l'imposta applicata successivamente se diretta a correggere errori od omissioni dell'ufficio; è complementare l'imposta applicata in ogni altro caso"**.

Secondo la Cassazione, **la definizione legislativa ricomprende nella nozione di imposta principale un duplice prelievo**: sia quello direttamente versato al momento della registrazione (quale imposta principale contestuale o "autoliquidata"), sia quello **integrativamente richiesto dall'ufficio** allo scopo di correggere errori od omissioni incorsi nella autoliquidazione medesima (c.d. imposta principale "postuma"). Questa particolare procedura di controllo riguarda unicamente l'imposta la cui difformità dal dovuto risulti **immediatamente percepibile dal Mui** ovvero dalla disamina dell'atto trasmesso per la registrazione telematica.

Al contrario, ogniqualvolta la pretesa impositiva richieda **l'accesso ad elementi extratestuali o l'esperimento di particolari accertamenti fattuali o valutazioni giuridico-interpretative**, l'Amministrazione finanziaria **non potrà procedere alla notificazione al notaio dell'avviso di liquidazione integrativo**, dovendo invece emettere **avviso di accertamento per l'imposta complementare** nei confronti delle parti contraenti.

La Cassazione ha quindi accertato che nel caso di specie, la CTR non aveva riconosciuto che **l'imposta dedotta in giudizio non aveva natura principale** (nemmeno "postuma"), bensì complementare, così da esulare in radice dalla responsabilità solidale del notaio; ha quindi **cassato la sentenza**.



Seminario di specializzazione
**IL C.T.U. QUALE AUSILIARIO DEL
GIUDICE NEL PROCESSO CIVILE**
Scopri le sedi in programmazione >