

A cura di Paola Mauro

## Registro. No al rimborso delle somme corrisposte dal Notaio

In virtù del principio di solidarietà il Fisco può chiedere l'imposta a ciascuno dei soggetti coinvolti e l'adempimento di uno di loro definisce il rapporto tributario

Categoria: Imposte indirette  
Sottocategoria: Imposta di registro

### Provvedimento

Cassazione, Ordinanza n. 23230 del 4/10/2017.

### Sintesi

In tema di imposta di registro, il contribuente **non ha diritto al rimborso** delle somme corrisposte dal Notaio rogante, a seguito della notifica dell'avviso di liquidazione. Vertendosi in ipotesi di **obbligazione solidale**, l'Amministrazione Finanziaria ha facoltà di scegliere l'obbligato al quale rivolgersi; e, nel caso in cui la scelta ricada sul professionista, il pagamento operato da questi determina la **definizione** del rapporto tributario senza che vi sia la possibilità di richiedere il rimborso di quanto pagato. Il contribuente (obbligato principale) eventualmente potrà **opporsi all'azione di regresso o di rivalsa** del Notaio adempiente.

### Caso

- Stipula di un contratto di surrogazione presentato per via telematica;
- Notifica dell'avviso di liquidazione relativo all'imposta di registro e alla collegata imposta ipotecaria **solo** al Notaio rogante;
- Il Notaio **non ha proposto** impugnazione e **ha versato** le imposte richieste;
- Il contribuente ha presentato istanza di rimborso, deducendo che l'atto rogato era esente da imposte poiché riconducibile nella fattispecie agevolativa di cui all'articolo 15 del D.P.R. 601/1973;
- Il rimborso è stato **definitivamente negato** dalla S.C.

### Riferimenti

- Decreto del Presidente della Repubblica 26/04/1986 n. 131 - Testo Unico delle disposizioni concernenti l'imposta di registro - Art. 57 (Soggetti obbligati al pagamento);
- Decreto del Presidente della Repubblica 29/09/1973, n. 602 - Disposizioni sulla riscossione delle imposte sul reddito - Art. 38 (Rimborso di versamenti diretti);
- Codice Civile, Artt. 1292 (Nozione della solidarietà) e 1299 (Regresso tra condebitori);
- Cassazione nn. 4047/2007, 15005/2014, 9252/2015, 403/2017 e 12257/17.

### Premessa

In tema di imposta di registro, il contribuente non ha diritto al rimborso delle somme corrisposte dal Notaio rogante, a seguito della notifica dell'avviso di liquidazione.

Vertendosi in ipotesi di **obbligazione solidale**, l'Amministrazione Finanziaria ha facoltà di scegliere l'obbligato al quale rivolgersi; e, nel caso in cui la scelta ricada sul professionista, il pagamento operato da questi determina la **definizione** del rapporto tributario, senza che vi sia la possibilità di richiedere il rimborso di quanto pagato.

Il contribuente (obbligato principale) eventualmente potrà **opporvi all'azione di regresso o di rivalsa** del Notaio adempiente.

Sono i principi che si traggono dalla lettura dell'**Ordinanza n. 23230** pubblicata il 4/10/2017 dalla Sezione Tributaria della Corte di cassazione.

### Il caso

Il contribuente ha impugnato l'avviso di liquidazione per imposte di registro, ipotecaria e bollo, relativo a un contratto di surrogazione, nonché il silenzio rifiuto sull'istanza di rimborso delle somme nel frattempo corrisposte dal Notaio rogante, a seguito dell'avviso di liquidazione emesso dall'Ufficio, in autotutela, in sostituzione del precedente avviso.

L'Agenzia delle Entrate ha proposto ricorso alla Suprema Corte deducendo la violazione di legge (art. 38 del D.P.R. n. 602/73; art. 57 D.P.R. n. 131/86), **per non avere** la Commissione di Secondo grado di Bolzano rilevato:

- la definizione del rapporto del tributario;
- la mancanza dei presupposti per chiedere il rimborso di quanto corrisposto dal Notaio rogante, in adempimento dell'avviso di liquidazione a lui notificato telematicamente.

### Accogliendo il ricorso dell'Agenzia Fiscale, i Giudici di legittimità affermano i seguenti principi di diritto

*"In tema di imposta di registro, è legittima la notificazione dell'avviso di liquidazione dell'imposta effettuata dall'Amministrazione Finanziaria nei confronti del notaio che ha registrato l'atto, poiché lo stesso, ai sensi dell'art. 57 del D.P.R. 26 aprile 1986, n.131, 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**. Il pagamento effettuato dal notaio comporta, inoltre, la **definizione** del rapporto tributario anche nei confronti dei predetti soggetti, **i quali non possono** chiedere il rimborso dell'imposta, **dovendosi presumere** che siano stati informati della notifica **ed 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 del coobbligato adempiente"** (cfr. Cass. Sez. V n. 4047/2007: nonché Cass. Sez. V n. 15005/2014).*



Giustizia

Ebbene, ad avviso dei Giudici di legittimità, la sentenza impugnata si è posta in contrasto con tali principi, laddove l'istanza di rimborso è stata dichiarata ammissibile *"in considerazione della notifica telematica dell'avviso di liquidazione **al solo** notaio rogante"*.

La Suprema Corte, quindi, decidendo nel merito, ha rigettato il ricorso introduttivo del contribuente, condannandolo al pagamento delle spese processuali.



Normativa

Ai sensi dell'art. 1292 Cod. Civ.: *"L'**obbligazione è in solido**, quando più debitori sono obbligati tutti per la medesima prestazione, in modo che **ciascuno può essere costretto all'adempimento per la totalità e l'adempimento da parte di uno libera** gli altri; oppure quando tra più creditori ciascuno ha diritto di richiedere l'adempimento dell'intera obbligazione e l'adempimento conseguito da uno di essi libera il debitore verso tutti i creditori."*

La nozione civilistica di solidarietà trova applicazione, in linea di principio, anche in ambito tributario, dove varie disposizioni prevedono un vincolo solidale al pagamento dell'imposta.

In questa sede viene in rilievo l'art. 57 del D.P.R. n. 131 del 1986, secondo cui il Notaio che ha redatto l'atto e ha richiesto la registrazione è **obbligato in solido** con il contribuente al pagamento dell'imposta.



Normativa

D.P.R. n. 131/86, Art. 57: *"1. 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, coloro che hanno sottoscritto o avrebbero dovuto sottoscrivere le denunce di cui agli articoli 12 e 19 e coloro che hanno richiesto i provvedimenti di cui agli articoli 633, 796, 800 e 825 del codice di procedura civile. [...] 2. La **responsabilità dei pubblici ufficiali non si estende al pagamento delle imposte complementari e suppletive. [...]**"***

### Rassegna di giurisprudenza

L'articolo 1292 del Codice Civile rimette al creditore la **facoltà di scegliere l'obbligato** al quale rivolgersi. In materia di imposta di registro ciò si traduce nella possibilità, per l'Amministrazione Finanziaria, di scegliere a chi notificare l'avviso di liquidazione: questo, cioè, può essere notificato a tutti i coobbligati oppure a uno solo di loro. Il che è quanto accaduto nel caso deciso dalla sentenza di odierno esame, in cui l'avviso di liquidazione è stato notificato **al solo Notaio rogante** il quale, avendo provveduto al pagamento, ha definito il rapporto tributario anche nei confronti del contribuente, rimasto così privo di titolo per avanzare domanda di rimborso.

Sul tema si segnalano anche le seguenti pronunce dei Giudici di legittimità.



Giustizia

## Cass. Sez. V n. 4047/2007

*"[...] In altri termini, se fosse consentito al coobbligato **non destinatario** dell'avviso di liquidazione, di **chiedere il rimborso** del pagamento effettuato da altro coobbligato solidale, di fatto verrebbe svuotato di contenuto il precetto che attribuisce al creditore la **facoltà di rivolgersi ad uno qualsiasi dei coobbligati**. D'altra parte, **salvo prova contraria**, nei rapporti con il creditore **si presume** che l'obbligato 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 art. 1299 c.c.**. Pertanto, quando, come nella specie, un avviso di liquidazione **sia stato notificato soltanto ad uno dei coobbligati e questo abbia adempiuto per tutti**, si presume che tutti gli altri coobbligati, **esposti all'azione di regresso o rivalsa**, siano stati informati ed abbiano deciso di non impugnare l'avviso stesso. **Con la ulteriore conseguenza che il rapporto tributario deve considerarsi definito senza vi sia la possibilità di richiedere il rimborso di quanto pagato**. Semmai, il coobbligato 'dissenziante' potrà far valere le proprie ragioni opponendosi all'azione di regresso o di rivalsa del coobbligato adempiente. Tanto più che se il coobbligato adempiente ha pagato **senza prima richiedere** il pagamento pro quota agli altri coobbligati, il **coobbligato non adempiente non ha titolo** per chiedere il rimborso di una somma che non ha sborsato.[...]"*



Normativa

L'art. 1299 Cod. Civ. regola il **regresso tra condebitori** stabilendo che: *"Il debitore in solido che ha pagato l'intero debito **può ripetere dai condebitori** soltanto la parte di ciascuno di essi. Se uno di questi è insolvente, la perdita si ripartisce per contributo tra gli altri condebitori, compreso quello che ha fatto il pagamento. La stessa norma si applica qualora sia insolvente il condebitore nel cui esclusivo interesse l'obbligazione era stata assunta."*



Giustizia

## Cass. Sez. III n. 2011/1994

I condebitori, nei confronti dei quali il debitore adempiente fa valere il suo diritto di regresso, possono opporre i **fatti estintivi, impeditivi o limitativi** del debito comune **solo se** questi fatti, **essendo precedenti** alla data dell'adempimento, **avrebbero potuto essere opposti al creditore** nel momento dell'adempimento, e non anche se si tratta di fatti successivi, dei quali pretendano di avvantaggiarsi ai danni del coobbligato che ha pagato.

Pertanto, nell'eventualità che il contribuente non sia stato informato della notifica dell'avviso di liquidazione e il Notaio si attivi con l'azione di regresso, si potrebbe valutare la strada dell'opposizione, in ragione dei fatti estintivi, impeditivi o limitativi del debito comune che **avrebbero potuto essere opposti al Fisco** nel momento dell'adempimento.



Giustizia

## Cass. Sez. V n. 15005/2014

È meritevole di censura la sentenza che considera il contribuente legittimato alla richiesta di restituzione delle somme corrisposte dal Notaio rogante nonostante il **difetto di impugnazione** dell'avviso di liquidazione emesso a seguito del disconoscimento dell'agevolazione prevista dall'art.19 della Legge n. 74 del 1987.



Giustizia

## Cass. civ. Sez. V n. 9952/2015

La Società acquirente di un immobile di interesse storico artistico **non è legittimata a impugnare** l'avviso di liquidazione dell'imposta versata sull'atto di avveramento della condizione in misura fissa invece che proporzionale, se l'atto è notificato **al solo** Notaio ed è **divenuto definitivo** nei suoi confronti per mancata impugnazione.

Con quest'ultima pronuncia la Suprema Corte ha **accolto il ricorso** dell'Agenza delle Entrate che aveva lamentato violazione e falsa applicazione degli artt. 81 e 100 Cod. Proc. Civ., per avere la C.T.R. affermato la legittimazione della Società acquirente a impugnare l'avviso di liquidazione notificato al Notaio, quale ufficiale rogante della denuncia di avverata condizione e firmatario della stessa.

I Giudici di legittimità hanno osservato che, a norma **dell'art. 57 del D.P.R. 131/86**, il Notaio che ha redatto l'atto e ha richiesto la registrazione è obbligato (quale responsabile d'imposta) in solido con il cliente (obbligato principale) al pagamento dell'imposta.

Ne deriva, che l'Ufficio Finanziario è legittimato a notificare l'avviso di liquidazione al Notaio **in base all'art. 1292 Cod. Civ.**, 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"*.

La norma codicistica rimette al creditore, nella specie all'Amministrazione Finanziaria, la **facoltà di scegliere** l'obbligato al quale rivolgersi. Tale facoltà, **sotto il profilo processuale**, si esprime nella regola che esclude la sussistenza del litisconsorzio necessario tra i vari condebitori d'imposta nella lite tributaria: cioè, non sono tutti tenuti a presentarsi in processo.

Pertanto, nel caso concreto, *"da una parte, la Società non è legittimata a dolersi della fondatezza dell'atto rivolto nei confronti del coobbligato, dato che, in tal modo, verrebbe a vanificarsi la facoltà di scelta della creditrice di chiedere l'adempimento a uno qualsiasi degli obbligati solidali, e, dall'altra, che la mancata impugnazione ha reso definitivo il rapporto tributario nei confronti del Notaio"*.



Giustizia

## Cass. Sez. V n. 403/2017 e n. 12257/17

In tema di imposta di registro, nel caso di liquidazione della stessa da parte dell'Ufficio a seguito del **disconoscimento di un'agevolazione** applicata al momento della registrazione dell'atto, **deve escludersi la responsabilità del Notaio rogante**, atteso che l'art. 57 del D.P.R. n. 131 del 1986 limita quest'ultima al pagamento della sola imposta principale, mentre, nell'ipotesi suddetta, l'imposta va qualificata come complementare.

Ai sensi del D.P.R. n. 131/86, art. 57, comma 2: *"La responsabilità dei pubblici ufficiali non si estende al pagamento delle imposte complementari e suppletive."* L'art. 42, comma 1, dello stesso D.P.R. distingue tra:

- o imposta "principale", ossia quella applicata al momento della registrazione e quella richiesta dall'Ufficio se diretta a correggere gli errori o le omissioni effettuati in sede di autoliquidazione nei casi di presentazione della richiesta di registrazione in via telematica;

- imposta "supplementare", che è quella applicata successivamente, se è diretta a correggere errori oppure omissioni dell'ufficio;
- imposta "complementare", cioè quella applicata in ogni altro caso.

Va qualificata come "completare" sia l'imposta di registro liquidata dall'Ufficio a seguito dell'accertata insussistenza dei requisiti per l'agevolazione, sia la maggiore imposta derivante dall'attività di accertamento sostanziale sugli atti di trasferimenti di immobili o sulle cessioni d'azienda volti a rettificare il valore dichiarato nell'atto.