



Numero registro generale 3966/2017

Numero sezionale 207/2023

Numero di raccolta generale 14432/2023

Data pubblicazione 24/05/2023

REPUBBLICA ITALIANA
In nome del Popolo Italiano
LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE
SEZIONI UNITE CIVILI

Oggetto:

imposta di registro -
avviso di liquidazione -
verbale di assemblea
straordinaria societaria -
atti enunciati -
tassazione

SENTENZA

- ricorrente -

contro

Firmato Da: RAIMONDI GUIDO Emesso Da: ARUBAPEC S.P.A. NG CA.3 Serial#: 543227d7c753b48491ab9b7412855a3 - Firmato Da: MANZON ENRICO Emesso Da: ARUBAPEC S.P.A. NG CA.3 Serial#: 3260ad6656864eb72e029e43a501788
Firmato Da: ABATE SILVIA Emesso Da: ARUBAPEC S.P.A. NG CA.3 Serial#: 77354cac504c6616aa48adaa29d07616



Numero registro generale 3966/2017

Numero sezionale 207/2023

- **controricorrente** -

Numero di raccolta generale 14432/2023

del 24/05/2023

FATTI DI CAUSA

1. Con la sentenza impugnata la Commissione tributaria regionale della Campania rigettava l'appello proposto da Nicola Capuano avverso la sentenza n. 31535/29/2014 della Commissione tributaria provinciale di Napoli, che ne aveva respinto il ricorso contro l'avviso di liquidazione per imposta di registro e sanzioni relative ad un atto che aveva rogato in qualità di notaio, registrato in via telematica.

2. La CTR osservava in particolare:

-che l'atto *de quo* riguardava un'assemblea straordinaria dei soci di Jengo spa nella quale era stato deliberato l'aumento del capitale sociale, anche mediante rinuncia di uno dei soci, per l'importo di euro 93.000, ad un proprio credito, già contabilmente appostato quale "finanziamento" alla società, con contestuale estinzione per equivalente del più ampio debito per tale titolo della società;

-che nel rogito si erano quindi "enunciati", ai sensi e per gli effetti di cui all'art. 22, dPR 131/1986 (in seguito, TUR), il contratto di finanziamento alla società e la parziale rinuncia al credito di restituzione relativo;



-che per l'imposta proporzionale di registro così generata doveva rispondere, anche, il notaio rogante, come preteso con l'atto impositivo impugnato.

3. Avverso tale decisione ha proposto ricorso per cassazione il Capuano deducendo tre motivi.

Resiste con controricorso l'agenzia delle entrate, che successivamente ha depositato una memoria.

4. Con ordinanza n. 11118/2022, depositata il 6 aprile 2022, la Sezione tributaria ha rimesso la causa al Primo Presidente per valutare l'opportunità dell'assegnazione della medesima alle Sezioni Unite civili, in quanto riguardante una questione di massima di particolare importanza, posta con il terzo motivo del ricorso, in ordine alla responsabilità del notaio rogante un atto pubblico ovvero autenticante una scrittura privata relativamente agli atti "enunciati" ex artt. 22, comma 1, e 57, comma 1, TUR.

Il Primo Presidente ha quindi disposto l'assegnazione del ricorso alle Sezioni Unite.

RAGIONI DELLA DECISIONE

1. Con il primo motivo –ex art. 360, primo comma, n. 4, cod. proc. civ.– il ricorrente denuncia la nullità della sentenza impugnata per vizio motivazionale (motivazione apparente).

La censura è infondata.

Va infatti ribadito che «La motivazione è solo apparente, e la sentenza è nulla perché affetta da "error in procedendo", quando, benché graficamente esistente, non renda, tuttavia, percepibile il fondamento della decisione, perché recante argomentazioni obiettivamente inidonee a far conoscere il ragionamento seguito dal giudice per la formazione del proprio convincimento, non potendosi lasciare all'interprete il compito di integrarla con le più varie, ipotetiche congetture» (tra le molte, Cass., Sez. U, Sentenza n. 22232 del 03/11/2016, Rv. 641526 - 01).



Numero registro generale 3966/2017

Numero sezionale 207/2023

Numero di raccolta generale 14432/2023

Data pubblicazione 24/05/2023

La motivazione della sentenza impugnata non corrisponde ai paradigmi invalidanti di cui al citato consolidato arresto giurisprudenziale, contenendo una puntuale argomentazione circa le statuizioni assunte, così collocandosi al di sopra del "minimo costituzionale" richiesto (v. Sez. U, 8053/2014).

Il giudice tributario di appello infatti ha basato la propria statuizione di rigetto dell'appello, quindi, per l'effetto, del ricorso introduttivo della lite, sulla considerazione, chiaramente espressa, che gli atti "enunciati" nel verbale di assemblea straordinaria di Jengo spa dovessero sussumersi nella fattispecie astratta di cui agli artt. 22, TUR, e 9, tariffa allegata al TUR98, anche per il principio di autonomia dei singoli negozi, sicché non risulta carente la valutazione in fatto della fattispecie concreta, spostandosi necessariamente la critica della decisione sul piano della valutazione in diritto, come del resto il ricorrente deduce con il terzo motivo.

Ne deriva l'irrelevanza della coincidenza formale delle motivazioni della CTP e della CTR.

2. Con il secondo motivo –ex art. 360, primo comma, n. 4, cod. proc. civ.- il ricorrente lamenta la violazione/falsa applicazione dell'art. 112, cod. proc. civ., poiché la CTR ha omesso di pronunciarsi sulla propria eccezione di mancanza di responsabilità rispetto a detti atti "enunciati".

La censura è manifestamente infondata.

Come già rilevato in relazione al dedotto vizio motivazionale, la CTR campana, diversamente da quanto opinato dal ricorrente, ha chiaramente ed univocamente espresso il proprio convincimento in relazione a tale eccezione, dedotta sia come motivo di impugnazione dell'atto impositivo sia come motivo di gravame della pronuncia della CTP napoletana.

3. Con il terzo motivo –ex art. 360, primo comma, n. 3, cod. proc. civ.- il ricorrente si duole della violazione/falsa applicazione degli



Numero registro generale 3966/2017

Numero sezionale 207/2023

Numero di raccolta generale 14432/2023

Data di pubblicazione 24/05/2023

artt. 10, 22, 57, TUR, poiché la CTR ha affermato la sussistenza dell'obbligazione tributaria dedotta nell'avviso di liquidazione impugnato, appunto in relazione ad atti "enunciati" nel rogito in questione.

La censura è infondata.

Emerge dagli atti che:

- in data 29 dicembre 2011 il ricorrente ha rogato un verbale di assemblea straordinaria della Jengo spa nella quale si deliberava l'aumento di euro 93.000 del capitale sociale, che veniva contestualmente sottoscritto dal socio Bruno De Maio, mediante rinuncia per l'importo equivalente ad un maggior credito di euro 693.307 appostato nel bilancio societario a titolo di finanziamento;
- che il rogito è stato registrato telematicamente il 12 gennaio 2012;
- che con l'atto impositivo impugnato l'Agenzia delle entrate, ufficio locale, in relazione alla "enunciazione" del finanziamento alla società e della remissione parziale del debito societario correlativo pretende dal ricorrente l'imposta di registro proporzionale (rispettivamente 3 e 0,5 %), in base agli artt. 22, TUR, 9, 6, tariffa allegata al TUR.

4. Ciò posto in fatto, risulta necessario sviluppare alcune sintetiche premesse generali in ordine alla responsabilità fiscale del notaio a titolo di imposta di registro.

Anzitutto non può esservi dubbio circa l'estraneità del professionista rispetto al "presupposto" di tale imposta, essendo chiaro che lo stesso va riferito - esclusivamente - ai soggetti che a lui si rivolgono per ottenerne il ministero, in quanto "parti" degli atti notarili richiesti, che quindi sono gli unici ad assumere la qualità di "soggetti passivi" -in senso stretto- dell'imposta medesima (tra le molte, v. Sez. 5 - , Ordinanza n. 17357 del 19/08/2020, Rv. 659509 - 01; Sez. 6 - 5, Ordinanza n. 5016 del 12/03/2015, Rv. 634742 - 01).



Numero registro generale 3966/2017

Numero sezionale 207/2023

Numero di raccolta generale 14432/2023

Pubblicazione 24/05/2023

Al notaio va invece attribuita la qualifica di "responsabile di imposta" (tra le molte, v. Sez. 5 -, Ordinanza n. 9538 del 24/03/2022, Rv. 664153 - 01), assumendo la posizione di «*Chi in forza di disposizioni di legge è obbligato al pagamento dell'imposta insieme con altri, per fatti o situazioni esclusivamente riferibili a questi*» (secondo la concettualizzazione normativa generale di cui all'art. 64, terzo comma, dPR 600/1973).

Pacificamente tale situazione giuridica soggettiva passiva, ingenerante una obbligazione solidale "dipendente" (v. tra le molte, Sez. 5, Sentenza n. 12759 del 21/06/2016, Rv. 640163 - 01; successiva conforme, Sez. 5, n. 18113/2021), trova fondamento nel profilo di garanzia ordinamentale della funzione pubblica notarile, che, tra l'altro, si concretizza nel presidio diretto dell'esazione dei crediti fiscali originati nell'esercizio della medesima.

A tale specifico fine, l'art. 57, TUR, nelle parti che rilevano ai fini del presente giudizio, prevede 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...*» e che «*La responsabilità dei pubblici ufficiali non si estende al pagamento delle imposte complementari e suppletive*».

Vi è dunque una responsabilità solidale tra le parti ed il notaio, in quanto pubblico ufficiale costituito "fideiussore *ex lege*", relativamente agli atti che ha «*redatto, ricevuto o autenticato*», ma limitatamente all'imposta principale, essendone espressamente escluse quella complementare e quella suppletiva.

Questa tripartizione tipologica dell'imposta di registro è data dall'art. 42, comma 1, TUR, che appunto prevede che «*E' 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*



Numero registro generale 3966/2017

Numero sezionale 207/2023

Numero di raccolta generale 14432/2023

Data pubblicazione 24/05/2023

registrazione per via telematica; e' suppletiva l'imposta applicata successivamente se diretta a correggere errori od omissioni dell'ufficio; e' complementare l'imposta applicata in ogni altro caso».

Oltre a tali disposizioni legislative generali, nel caso di specie viene peraltro in rilievo quella di cui all'art. 22, TUR, secondo il quale «1. *Se in un atto sono enunciate disposizioni contenute in atti scritti o contratti verbali non registrati e posti in essere fra le stesse parti intervenute nell'atto che contiene la enunciazione, l'imposta si applica anche alle disposizioni enunciate. Se l'atto enunciato era soggetto a registrazione in termine fisso è dovuta anche la pena pecuniaria di cui all'art. 69. 2. L'enunciazione di contratti verbali non soggetti a registrazione in termine fisso non dà luogo all'applicazione dell'imposta quando gli effetti delle disposizioni enunciate sono già cessati o cessano in virtù dell'atto che contiene l'enunciazione».*

5. Ciò posto, la tesi agenziale è che il ricorrente debba considerarsi debitore solidale, in quanto responsabile di imposta, per il pagamento delle imposte proporzionali di registro relative a due atti "enunciati" nell'atto rogato (verbale di assemblea straordinaria societaria) ossia il contratto di finanziamento infruttifero del socio De Maio alla Jengo spa e la remissione parziale del correlativo debito, contestualmente imputato a sottoscrizione dell'aumento di capitale (oggetto della deliberazione di detta assemblea) da parte dello stesso De Maio.

Tali pretese risultano fondate.

Va rilevato in tal senso anzitutto che nel caso di specie gli atti "enunciati" oggetto della ripresa fiscale non sono scritti, ma verbali, non risultando altrimenti la prima forma e peraltro non essendo la medesima imposta dalla legge *ad substantiam*; altresì pacifico è che, come tali, non si tratta di atti per i quali il notaio rogante ha prestato direttamente il proprio ministero, ma appunto invece li ha



Numero registro generale 3966/2017

Numero sezionale 207/2023

Numero di raccolta generale 14432/2023

Data pubblicazione 24/05/2023

solo "formalizzati" (ricevuti) nel verbale di assemblea straordinaria societaria *de quo*.

Si è -condivisibilmente- affermato nella giurisprudenza di questa Corte che l' art. 22, TUR, pone tre presupposti per la sua applicabilità ossia l'autonomia giuridica oggettuale dell' "enunciazione" (delle disposizioni enunciate), l'identità delle parti dell'atto "enunciante" e dell'atto "enunciato", la permanenza degli effetti di quest'ultimo (v., in termini, da ultimo, Sez. 5, nn. 3839-3841/2023; in senso conforme, Sez. 5, nn. 32516/2019, 15585/2010).

La valutazione di detti presupposti si pone dunque come questione pregiudiziale alla soluzione del caso in esame.

6. In tal senso va in primo luogo rilevato che, come accertato in fatto dal giudice tributario di appello, gli atti emersi nel rogito *de quo* hanno forma e contenuto del tutto chiari, che pertanto la loro enunciazione deve considerarsi giuridicamente autonoma ed anche autosufficiente. Si tratta invero di un finanziamento soci, corrispondente al tipo contrattuale del mutuo, da un lato, di una parziale rinuncia al correlato credito di restituzione, da un altro.

Tali atti risultano dunque apprezzabili *ab intrinseco*, senza ulteriori accertamenti di fatto o comunque extratestuali né valutazioni di particolare complessità giuridica, ché altrimenti, quantomeno, si renderebbe necessaria l'adozione di una forma provvedimento impositiva diversa da quella adottata in concreto (avviso di liquidazione) ossia l'emissione di un avviso di accertamento (in tal senso, v. Sez. 5, nn. 6617/2022, 18113-15998/2021, 15450/2019).

In tale, diverso, caso però l'imposta richiesta avrebbe chiara natura di imposta "complementare", in quanto fondata non sulla rettifica *de plano* dell'imposta autoliquidata, ma sulla contestazione *funditus* di essa, con la determinazione autoritativa di un maggior credito tributario correlato al presupposto.



Numero registro generale 3966/2017

Numero sezionale 207/2023

Numero di raccolta generale 14432/2023

Data pubblicazione 24/05/2023

Nel caso che occupa, invece, per dette caratteristiche oggettive degli atti "enunciati", deve affermarsi che l'atto impositivo estrinseca una pretesa creditoria che, di per sé, deve essere ascritta alla categoria dell'imposta di registro "principale", sicché ne risulta pienamente legittima la forma prescelta.

7. In secondo luogo le parti dell'atto enunciante e dell'atto enunciato devono considerarsi le medesime ossia la società ed i suoi soci nell'uno e nell'altro caso, dovendosi in questo particolare contesto impositivo attribuire al termine "parte", utilizzato dall'art. 22, TUR, un significato lato e sostanziale, stante la chiara *ratio* antielusiva della disposizione legislativa. Ampia e condivisibile è in tal senso la giurisprudenza di questa Corte (v. le citate Sez. 5, nn. 3839-3841/2023, anche per i riferimenti ad un orientamento ermeneutico consolidato).

Pur a fronte della correlativa contestazione dottrinale e della perplessità in ordine alla questione manifestata nell'ordinanza interlocutoria di rimessione, il Collegio ritiene quindi che il dato normativo letterale «*parti intervenute nell'atto che contiene l'enunciazione*» debba essere interpretato nel senso, appunto, lato e non "contrattualistico", di soggetti rispetto ai quali si realizzano gli effetti degli atti contenuti nell'atto di "emersione", così peraltro attribuendo al verbale di assemblea straordinaria societaria la sua funzione "propria", che è appunto quella di un resoconto di avvenimenti storici al quale il notaio attribuisce, per legge, fede pubblica (cfr., puntualmente, Sez. 5, n. 3839/2023).

Nel caso in esame (ed in quelli omologhi) si deve pertanto affermare che 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. Sotto questo profilo va soggiunto che



Numero registro generale 3966/2017

Numero sezionale 207/2023

Numero di raccolta generale 14432/2023

Data pubblicazione 24/05/2023

non vi è alcuna "terzietà" dei soci che non sono "parti degli atti emersi, posto che gli stessi esplicano effetti patrimoniali favorevoli per la società partecipata, sicché senz'altro anche a loro, pur in via mediata, deve essere riferito il correlato indice di capacità contributiva, conformemente al principio generale di cui all'art. 53, Cost.

8. In terzo luogo nel caso di specie non possono considerarsi cessati gli effetti degli atti enunciati, posto che, da un lato, il finanziamento del socio De Maio all'esito dell'assemblea societaria risulta tuttora valido ed efficace *de residuo* (euro 600.700), da un altro lato, proprio nell'assemblea stessa si sono realizzati gli effetti della rinuncia parziale al correlativo credito restitutorio del socio finanziatore.

Conclusivamente sul punto, devono pertanto affermarsi pienamente sussistenti i presupposti giuridici per la tassazione degli atti enunciati, come preteso dall'agenzia fiscale.

9. Peraltro in questo giudizio, più specificamente, è in contestazione la responsabilità fiscale del ricorrente, quale notaio che ha rogato l'atto "enunciante".

Al fine di dirimere giuridicamente tale questione non è dunque sufficiente affermare l'applicabilità dell'imposta di registro agli atti "enunciati" in detto atto, ma è necessario stabilire se questo titolo impositivo rientri nel perimetro applicativo delle disposizioni legislative che configurano e delimitano l'obbligazione solidale del notaio in relazione all'imposta medesima.

Per un verso infatti l'art. 22, TUR non determina -in astratto- di quale "tipo" di imposta di registro si tratta nel caso della tassabilità di atti per "enunciazione", per altro verso la responsabilità d'imposta del notaio, fondata sull' art. 57, TUR, da tale disposizione legislativa è tuttavia limitata all'imposta di registro "principale", escludendosene quella "suppletiva" e quella "complementare".



Numero registro generale 3966/2017

Numero sezionale 207/2023

Numero di raccolta generale 14432/2023

Data pubblicazione 24/05/2023

Risulta perciò dirimente la qualificazione dell'imposta **pretesa con** l'atto impositivo impugnato ed è quindi decisiva l'ermeneutica "in concreto" dell'art. 42, TUR, che è appunto la "norma base" che guida tale qualificazione giuridica, in stretta correlazione con quella dell'art. 22, TUR.

10. Orbene, ritiene il Collegio che nel caso di specie la pretesa creditoria erariale va intesa a titolo di imposta "principale" di registro.

Anzitutto per la ragione esposta sopra, in dipendenza della ontologia concreta degli atti "enunciati".

In secondo luogo, con riguardo al modulo attuativo specifico correlativamente adottato dall'agenzia fiscale, perché l'art. 42, TUR, tra l'altro, indica come tale appunto 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 infatti pacifico che:

-la registrazione dell'atto "enunciante" è stata richiesta dal ricorrente per via telematica, mediante modello unico su supporto informatico (MUI), secondo la previsione di cui all'art. 3 bis, comma 2, d.lgs. 463/1997;

-contestualmente, come pure previsto dalla medesima disposizione legislativa, il ricorrente ha proceduto alla "autoliquidazione" ed al pagamento dell'imposta di registro, peraltro concernente il (e limitata al) solo atto presentato per la registrazione (verbale di assemblea straordinaria della Jengo spa).

L'azione rettificativa/impositrice dell'agenzia fiscale non può quindi che essere ricondotta alla previsione di cui all'art. 3 ter, comma 1, primo periodo, d.lgs. 463/1997, secondo il quale «*Gli uffici controllano la regolarità dell'autoliquidazione e del versamento delle imposte e qualora, sulla base degli elementi desumibili dall'atto, risulti dovuta una maggiore imposta, notificano, anche*



Numero registro generale 3966/2017

Numero sezionale 207/2023

Numero di raccolta generale 14432/2023

Data pubblicazione 24/05/2023

per via telematica, entro il termine di sessanta giorni dalla presentazione del modello unico informatico, apposito avviso di liquidazione per l'integrazione dell'imposta versata».

Nel caso in esame ed in quelli omologhi, risultando «desumibili dall'atto» altri atti («elementi») tassabili, come sopra rilevato, secondo la previsione di cui all'art. 22, TUR, l'agenzia fiscale, avvalendosi del potere di rettifica *de quo*, ha "corretto" la relativa "omissione"; quindi, con l'avviso di liquidazione impugnato, ha preteso dal notaio presentante il MUI il pagamento di un'imposta di registro senz'altro qualificabile "principale" (sia pure nella forma c.d. "postuma") ex art. 42, comma 1, primo periodo, TUR, evocandone la responsabilità solidale ex art. 57, comma 1, TUR.

Al notaio è stata infatti richiesta, né più né meno (al netto delle sanzioni), la medesima imposta principale che le parti degli atti "enunciati" avrebbero dovuto e devono versare per la registrazione degli stessi e che il notaio medesimo, quale responsabile d'imposta, avrebbe dovuto autoliquidare e versare in sede di presentazione del MUI (in tal senso, quindi condivisibilmente, Sez. 5, 18113/2021).

Così, più precisamente, ricostruita, in astratto ed in concreto, la fattispecie impositiva oggetto del giudizio, la statuizione della sentenza impugnata risulta dunque conforme al diritto, integrandosene la motivazione nei termini precisati.

Ritiene pertanto il Collegio di dare seguito, con le puntualizzazioni che precedono, all'indirizzo emergente dall'ordinanza della Sezione tributaria n. 18113/2021, poi, nella linea di principio, sostanzialmente seguito da altre pronunce della medesima Sezione (v. Sez. 5, nn. 3839-3841/2023; 5859-6617/2022).

11. Va infine puntualizzato che quanto considerato non si pone affatto in contrasto con la natura dell' imposta di registro quale "imposta d' atto", come affermata nella costante giurisprudenza di questa Corte (puntualmente richiamata nell'ordinanza di



Numero registro generale 3966/2017

Numero sezionale 207/2023

Numero di raccolta generale 14432/2023

Data pubblicazione 24/05/2023

rimessione, alla quale si rinvia) e della Corte costituzionale (sentenze nn. 158/2020, 39/2021).

L'atto in questione è infatti un "atto -fiscalmente- cumulativo", di per sé autonomamente imponibile in relazione al suo oggetto principale (aumento di capitale societario), ma contenente ("enunciante") altri atti (disposizioni di), la cui imponibilità, "per attrazione", è sancita dall'art. 22, TUR. Tale disposizione legislativa è quindi la "base normativa" necessaria al rispetto del principio generale di legalità (riserva relativa di legge) dell'imposizione fiscale sancito dall'art. 23, Cost.

In questa fattispecie impositiva complessa ogni singolo atto (enunciante/enunciato) è dunque separatamente ed individualmente soggetto ad imposta, appunto secondo la logica, anche costituzionale, della tipologia fiscale che titola le pretese fiscali azionate ossia -esattamente- quella dell' "imposta d'atto".

Ciò chiarito, non può quindi condividersi il dubbio del Collegio rimettente circa la possibile violazione degli artt. 10, lett. b), 57, comma 1, TUR, quanto al lato "soggettivo" dell'obbligazione tributaria in questione, trattandosi di un atto «redatto e ricevuto» dal notaio ricorrente sia nella parte enunciativa del verbale di assemblea straordinaria societaria per aumento del capitale sociale sia nella parte enunciata del finanziamento soci e della rinuncia parziale al correlato credito restitutorio, sicché in particolare la seconda disposizione legislativa non è affatto violata dalla statuizione della sentenza impugnata confermativa della pretesa fiscale.

12. Nemmeno risulta decisivo l'argomento, ulteriormente addotto nell'ordinanza di rimessione, desunto dall'art. 1, comma 63, lett. a), legge 147/2013, che disciplina gli obblighi di versamento dei notai.

La corretta ricostruzione della fattispecie impositiva/obbligatoria *de qua* induce infatti ad affermare che, qualora debba rogare atti



Numero registro generale 3966/2017

Numero sezionale 207/2023

Numero di raccolta generale 14432/2023

Data pubblicazione 24/05/2023

enunciativi di atti "chiari ed autosufficienti" ossia **desumibili ex se** nella loro ontologia giuridica, il notaio, per sua cautela, dovrà/potrà richiedere alle parti del rogito il previo versamento dell'imposta di registro "principale" sia in relazione all'atto enunciante sia in relazione all'atto eventualmente enunciato, ben potendo il notaio medesimo in caso di mancato riscontro positivo di tale richiesta rifiutare il proprio ministero in virtù dell'art. 28, comma 4, legge 89/1913 (*«Il notaio può ricusare il suo ministero se le parti non depositino presso di lui l'importo delle tasse, degli onorari e delle spese dell'atto, salvo che si tratti di persone ammesse al beneficio del gratuito patrocinio, oppure di testamenti»*).

13. All'esito delle considerazioni che precedono, ritiene il Collegio di affermare 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 nè 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, DPR 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, DPR 131/1986 e 3 ter, comma 1, d.lgs. 463/1997; in tal caso, ai sensi dell'art. 57, comma 1, DPR 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»

14. In conclusione il ricorso va rigettato.



Numero registro generale 3966/2017

Numero sezionale 207/2023

Numero di raccolta generale 14432/2023

Data pubblicazione 24/05/2023

Tenuto conto della recente evoluzione della giurisprudenza in ordine alla questione di massima in esame, le spese del giudizio possono essere compensate.

Ai sensi dell'art. 13, comma 1 quater del d.P.R. 115 del 2002, dà atto della sussistenza dei presupposti processuali per il versamento da parte del ricorrente dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello previsto per il ricorso a norma del comma 1 bis dello stesso articolo 13, se dovuto.

PQM

La Corte rigetta il ricorso; compensa le spese.

Ai sensi dell'art. 13, comma 1 quater del d.P.R. 115 del 2002, dà atto della sussistenza dei presupposti processuali per il versamento da parte del ricorrente dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello previsto per il ricorso a norma del comma 1 bis dello stesso articolo 13, se dovuto.

Così deciso in Roma 9 maggio 2023

Il presidente

Il consigliere est.

