

724--.19



REPUBBLICA ITALIANA
LA CORTE DI CASSAZIONE
SEZIONE TRIBUTARIA CIVILE

Composta da

Avviso liquidazione -
Mancato pagamento
imposta registro decreto
trasferimento immobiliare

- Magda Cristiano · Presidente -
- Domenico Chindemi · Consigliere -
- Giacomo Maria Stalla · Consigliere -
- Milena Balsamo · Consigliere -
- Andrea Penta · Consigliere Rel.-

Oggetto
R.G.N. 6797/2013
Cron. 724
UC - 11/10/2018

3553
2018

ha pronunciato la seguente

ORDINANZA

sul ricorso 6797-2013 proposto da:

Avv. (C.F.:), residente in ,
in proprio in qualità di
avvocato iscritto all'Albo speciale per il patrocinio presso le magistrature
superiori, elettivamente domiciliato presso il suo studio sito in Roma, al

- **ricorrente** -

contro

AGENZIA DELLE ENTRATE (C.F.: 06363391001), in persona del Direttore
pro tempore, rappresentata e difesa dall'Avvocatura Generale dello Stato
(C.F.: 80224030587), presso i cui uffici in Roma, alla Via dei Portoghesi
12, è domiciliata;

- controricorrente -

-avverso la sentenza n. 509/12/2012 emessa dalla CTR di Roma in data 18/07/2012 e non notificata;

udita la relazione della causa svolta nella adunanza camerale del 11/10/2018 dal Consigliere Dott. Andrea Penta;

Ritenuto in fatto

impugnava l'avviso di liquidazione notificatogli in data 6.03.2010, con il quale l'Agenzia delle Entrate aveva richiesto il pagamento dell'importo di € 31.406,00, a seguito del mancato versamento delle imposte principali e, in particolare, dell'imposta di Registro Trasferimenti fabbricati) derivanti da un Decreto di Esecuzione Immobiliare emesso nel 2008.

Il aveva partecipato ad una vendita all'incanto di un immobile in Roma, alla quale era stato delegato il Notaio , ed in relazione a tale vendita aveva depositato nella mani del notaio due assegni circolari per un totale di € 42.300,00 a titolo di esecuzione e fondo spese, venendo successivamente dichiarato aggiudicatario dell'immobile oggetto di vendita.

Successivamente gli era stata notificata una cartella di pagamento relativa ai detti asseriti mancati versamenti dell'imposta di registro.

Eccepiva l'illegittimità del recupero delle citate imposte per difetto di legittimazione passiva, in quanto asseriva che le somme destinate al pagamento delle predette imposte inerenti l'immobile, oggetto di vendita all'incanto, erano state da lui versate nelle mani del notaio incaricato dell'esecuzione, al quale, pertanto, andava ordinato il pagamento di quanto richiesto nell'avviso. Per quanto evidenziato, chiedeva di accertare la propria carenza dei presupposti oggettivi e soggettivi, con l'annullamento dell'atto impugnato.

L'ufficio si costituiva in giudizio, ribadendo la legittimità del proprio operato e concludendo per il rigetto del ricorso.

La Commissione tributaria adita, con la sentenza n 99/05/12, respingeva

il ricorso del contribuente e compensava le spese di giudizio.

Il contribuente proponeva appello avverso tale sentenza, eccependo l'illegittimità dell'impugnato avviso per le medesime eccezioni addotte in primo grado e rilevando, altresì, la nullità della sentenza per mancata integrazione del litisconsorzio necessario nei confronti del Notaio.

L'ufficio resisteva ai rilievi di parte.

Con sentenza del 10.7.2012, la CTR di Roma rigettava l'appello, sulla base delle seguenti considerazioni:

- 1) nella fattispecie erano stati indicati tutti gli elementi richiesti dall'art. 54, comma 5, dPR 131/86 e cioè gli estremi dell'atto da registrare e la somma da pagare;
- 2) non era configurabile il litisconsorzio necessario nei confronti del notaio, perché, a prescindere da eventuali accordi precedenti non risultanti agli atti di causa, in sostanza l'imposta era dovuta dal contribuente e solo lui era solidalmente responsabile del versamento di quanto dovuto, laddove, qualora fossero esistiti eventuali accordi con altri soggetti, avrebbe potuto esercitare l'azione di rivalsa.

Per la cassazione della sentenza ha proposto ricorso l'avv.

in proprio, sulla base di un unico motivo. L'Agenzia delle Entrate ha resistito con controricorso.

Considerato in diritto

1. Con l'unico motivo il ricorrente deduce la violazione e falsa applicazione degli artt. 37, 54, co. 5, e 77 d.P.R. n. 131/1986 (in relazione all'art. 360, co. 1, n. 3, c.p.c.), per aver la CTR escluso la responsabilità in via esclusiva del notaio delegato alla vendita, nonostante egli avesse depositato con assegni circolari intestati al professionista le somme necessarie anche per il pagamento delle imposte relative alla registrazione del decreto di trasferimento.

1.1. Il motivo è fondato.

L'art. 57 del d.P.R. n. 131/1986 (intitolato "Soggetti obbligati al pagamento") stabilisce, al primo comma, che <<*Oltre ai pubblici ufficiali, che hanno redatto, ricevuto o autenticato l'atto, e ai soggetti nel cui interesse fu richiesta la registrazione, sono solidamente 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.*>>.

In passato, questa Corte ha avuto occasione per chiarire che, in tema di imposta di registro, è manifestamente infondata, in riferimento agli artt. 3 e 53 Cost., la questione di legittimità costituzionale dell'art. 57, primo comma, del d.P.R. 26 aprile 1986, n. 131, nella parte in cui prevede, ai fini della riscossione dell'imposta, la permanenza del vincolo di solidarietà a carico delle parti contraenti anche nel caso in cui il notaio rogante abbia ommesso di provvedere al versamento delle somme destinate al pagamento. Nell'effettuazione di tale pagamento, infatti, il notaio non agisce in qualità di delegato alla riscossione o di esattore per conto dello Stato, ma in virtù dell'affidamento fiduciario delle predette somme, con la conseguenza che i danni derivanti da comportamenti scorretti o illeciti a lui eventualmente ascrivibili non sono ricollegabili al predetto vincolo di solidarietà, non attenendo al rapporto tra l'Amministrazione ed il contribuente, ma al rapporto negoziale che lega quest'ultimo al notaio, e non possono quindi tradursi nella violazione dei principi di eguaglianza e di capacità contributiva (Sez. 5, Sentenza n. 13653 del 12/06/2009).

In quest'ottica, il notaio rogante, che è estraneo al rapporto tributario ed è solo un responsabile d'imposta - inteso, alla stregua dell'art. 64, terzo comma, del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, come soggetto obbligato al pagamento dell'imposta per fatti e situazioni esclusivamente riferibili ad altri - difetta della *legitimatio ad causam* (cfr., sia pure con riferimento ad altra fattispecie, Sez. 5, Sentenza n. 19172 del 23/09/2004; conf. Sez. 5, Sentenza n. 9439 del 06/05/2005).

Non è in contrasto con tale indirizzo altro orientamento, a mente del quale, 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 ed ha richiesto la registrazione, essendo il notaio, ai sensi dell'art. 57 del d.P.R. 26 aprile 1986, n. 131, obbligato al pagamento dell'imposta in solido con i soggetti nel cui interesse è stata richiesta la registrazione, ed avendo l'Amministrazione 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 (Sez. 5, Sentenza n. 4047 del 21/02/2007; conf. Sez. 6 - 5, Ordinanza n. 15005 del 02/07/2014).

Tuttavia, questi principi sono stati affermati con riferimento a fattispecie in cui i contribuenti avevano proposto opposizione agli avvisi di liquidazione per il pagamento delle imposte di Registro e INVIM emessi dall'Ufficio delle Entrate a seguito dell'omessa registrazione di atti rogati da notai.

Viceversa, nel caso di specie, la peculiarità è rappresentata dalla circostanza che le operazioni di vendita, nel contesto di una espropriazione forzata immobiliare, erano state delegate ad un notaio, ai sensi dell'art. 591 bis c.p.c..

Occorre, allora, domandarsi se gli effetti negativi del comportamento abusivo del notaio debbano, in tale evenienza, essere riversati sull'amministrazione finanziaria.

1.2. Il professionista delegato per la vendita di un immobile agisce quale *longa manus* del Tribunale, in quanto la delega attribuisce al designato la legittimazione all'esercizio di poteri e funzioni spettanti al giudice e, pertanto, arreca un danno economico all'Amministrazione della Giustizia ove si appropri dolosamente delle somme frutto delle esecuzioni immobiliari che, sebbene formalmente appartenenti al debitore esecutato, sono vincolate alla procedura esecutiva e, per ciò stesso, trattenute fino

alla fase distributiva nella piena consapevolezza di avere in custodia denaro altrui.

In tale veste il notaio delegato differisce nettamente dalla figura dall'ausiliario ex art. 68 c.p.c., atteso che nell'incarico di delega non è ravvisabile un mero rapporto accessorio, collaterale ed occasionale, bensì un'autentica sostituzione nell'attività del giudice dell'esecuzione giuridicamente qualificabile in termini di "delega sostitutiva", in virtù del quale il delegato è tenuto al compimento di atti i quali, se la delega non fosse intervenuta, spetterebbero al giudice dell'esecuzione.

Ne discende la configurazione di un rapporto di servizio tra il professionista e l'amministrazione statale della giustizia, che nella giurisprudenza della Corte dei Conti si traduce nella ravvisabilità di ipotesi di danno erariale (v. Sez. U, Ordinanza n. 30786 del 30/12/2011) e, più in generale, nella qualificazione del delegato quale pubblico ufficiale.

Ne consegue che il notaio delegato deve adempiere ed operare in ordine alla delega con la diligenza qualificata richiesta dalla funzione ex art. 1176 c.c., non trascurando che la responsabilità può sussistere anche in caso di colpa lieve, in ragione della capacità stessa del professionista.

Non va, inoltre, tralasciato che l'art. 591 bis c.p.c. attribuisce compiti al delegato, ma il provvedimento alla base è del g.e., che con delega indica cosa, come e quando fare. A tal punto che Sez. U, Sentenza n. 18701 del 13/09/2011 ha cassato la sentenza di proscioglimento della sezione disciplinare del Cons. Sup. Magistratura di un giudice dell'esecuzione - incolpato di non avere controllato l'attività del notaio, cui era stata delegata la vendita di beni, che aveva versato su conti correnti personali le somme incassate - fondata sull'erronea considerazione che le parti processuali non avevano subito alcun danno patrimoniale, essendo le somme medesime state restituite, laddove, invece, la fattispecie di peculato era da considerarsi già perfezionata (conf. Sez. U, Sentenza n. 21378 del 17/10/2011).

In definitiva, è senz'altro configurabile un rapporto di servizio tra il professionista delegato e l'Amministrazione statale, atteso che il primo è

abilitato a svolgere un'attività del g.e., che questi potrebbe compiere direttamente se avesse le specifiche competenze necessarie e, pertanto, pur se nei limiti posti dalla norma che ne prevede la delega, il delegato concorre oggettivamente all'esercizio della funzione giudiziaria nella fase della vendita immobiliare (in questi termini, sia pure con riferimento alla figura del consulente del P.M., Sez. U, Ordinanza n. 11 del 04/01/2012).

Il rapporto che si instaura con il delegato non è, dunque, di natura contrattuale, ma fiduciaria con il g.e..

Alla stregua delle considerazioni che precedono, nel momento in cui il soggetto che partecipa ad una vendita all'incanto immobiliare in sede di espropriazione forzata deposita preventivamente, a mezzo di assegno circolare (intestato al notaio), somme di denaro a titolo di "fondo spese per il trasferimento" (ivi comprese le imposte relative alla registrazione del decreto), il notaio delegato agisce quale sostituto del cancelliere, ai sensi dell'art. 6, comma 2, del d.lgs. n. 347 del 1990, dovendo essere individuato come l'unico soggetto tenuto al pagamento delle imposte ipotecaria e catastale, oltre che di registro (cfr. art. 16, co. 1, .d.P.R. n. 131/1986).

A conferma di ciò vi è la circostanza che il g.e., nel corpo del provvedimento di assegnazione del bene immobile, autorizza il notaio a prelevare dal fondo spese per il trasferimento le somme occorrenti per la registrazione del decreto e per il pagamento delle relative imposte.

In quest'ottica, va condivisa la tesi secondo cui il notaio, all'atto di ricevere le dette somme, funge da *adiectus solutionis causae*, con la conseguenza che, ai sensi dell'art. 1188 c.c., il partecipante alla gara deve ritenersi liberato dalla relativa obbligazione nel momento stesso in cui le versa al professionista.

Ulteriore corollario di quanto precede è che l'unico soggetto debitore nei confronti dell'Agenzia delle Entrate deve essere individuato nel notaio delegato, dovendo il rapporto tributario ritenersi instaurato con quest'ultimo.



2. In definitiva, la sentenza impugnata merita di essere cassata e, non essendo necessari ulteriori accertamento in fatto, l'originario ricorso del contribuente va accolto, con conseguente annullamento dell'avviso di liquidazione notificatogli in data 6.3.2010 dall'Agenzia delle Entrate.

Le spese del presente giudizio seguono la soccombenza e si liquidano come da dispositivo.

P. Q. M.

La Corte accoglie il ricorso, cassa la sentenza impugnata e, decidendo nel merito, accoglie l'originario ricorso del contribuente; condanna l'Agenzia delle Entrate al rimborso delle spese della presente fase di giudizio, che liquida in complessivi euro 4.100,00, oltre rimborso del 15% per spese forfettarie ed accessori di legge.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio della V Sezione civile della Corte suprema di Cassazione, il 11.10.2018.

Il Presidente
Dott. Magda Cristiano

DEPOSITATO IN CAUZIONALE
E 15 GEN 2019

 Il Funzionario Giudiziario
Marcello Spangola

Il Funzionario Giudiziario
Marcello Spangola