



Ministero delle Finanze

DIPARTIMENTO DELLE ENTRATE

DIR.CENTRALE: AFFARI GIURIDICI E CONTENZ. TRIBUTARIO

Circolare del 29/03/2000 n. 60

Oggetto:

Imposta di registro. Atti pubblici e scritture private autenticate aventi ad oggetto cessioni di quote di partecipazione in societa'. Criterio di tassazione.

Sintesi:

La circolare fornisce chiarimenti in ordine ai criteri di tassazione, ai fini dell'imposta di registro, degli atti pubblici e delle scritture private autenticate aventi ad oggetto cessioni di quote di partecipazione in societa'.

Testo:

Alle Direzioni Regionali delle Entrate
Agli Uffici del Registro
Agli Uffici delle Entrate
LORO SEDI
e, per conoscenza
Alle Direzioni Centrali del
Dipartimento
delle Entrate
LORO SEDI
Al Segretariato Generale
S E D E
Al Servizio Consultivo ed Ispettivo
Tributario
Al Comando Generale della Guardia
di Finanza
Al Consiglio di Stato
All'Avvocatura Generale dello Stato
Al Consiglio Nazionale del Notariato
Al Consiglio Nazionale Forense
Al Consiglio Nazionale dei Dottori
Commercialisti
All'Associazione fra le Societa'
Italiane
per Azioni
All'Associazione Bancaria Italiana
ROMA

Da parte di alcune Direzioni Regionali delle Entrate continuano a pervenire richieste di parere in ordine alla tassazione, ai fini dell'imposta di registro, degli atti pubblici e delle scritture private autenticate aventi ad oggetto cessioni di quote di partecipazione in societa'.

Il problema si e' posto soprattutto perche' con l'art. 1 della legge 12 agosto 1993, n. 310, e' stato modificato l'art. 2479 del codice civile prevedendo, con la rettifica del comma 3, che l'iscrizione nel libro dei soci del trasferimento delle quote di societa' a responsabilita' limitata avvenga su richiesta dell'alienante o dell'acquirente previa esibizione del titolo da cui risulti il trasferimento e il deposito nel registro delle imprese e prescrivendo, inoltre, con l'aggiunta del comma 4, che il trasferimento delle quote sociali con sottoscrizione autenticata deve essere depositato, a cura del notaio autenticante, presso l'ufficio del registro delle imprese.

Per un puntuale esame della questione e' necessario tener conto dell'insieme delle norme fiscali che regolano la materia.

Al riguardo si richiama l'art. 1 del R.D. 30 dicembre 1923, n. 3278, cosi' come sostituito dall'art. 1 del D.L. 17 settembre 1992, n. 378, convertito dalla legge 14 novembre 1992, n. 437, il quale stabilisce che sono soggetti alla tassa sui contratti di borsa anche i "contratti a titolo oneroso aventi per oggetto (...) le quote di partecipazione in societa' di

ogni tipo conclusi per atto pubblico o scrittura privata o comunque in altro modo non conforme agli usi di borsa, esclusi quelli soggetti ad imposta di registro in misura proporzionale (...)".

L'art. 11 della tariffa, parte I, allegata al D.P.R. 26 aprile 1986, n. 131, comprende gli atti pubblici e le scritture private autenticate aventi per oggetto la negoziazione di quote di partecipazione in società o enti di cui all'art. 4 della stessa tariffa fra gli atti per i quali vi è l'obbligo della registrazione in termine fisso.

L'art. 34 del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 601, al comma 5 stabilisce che "per gli atti indicati nell'art. 7, ultimo comma, e nell'art. 12, primo comma, del R.D. 30 dicembre 1923, n. 3278 e successive modificazioni, le imposte di bollo e registro sono comprese nelle tasse sui contratti di borsa".

Considerate le disposizioni sopra riportate, e' sorto il dubbio se alle cessioni di quote di partecipazione in società poste in essere per atto pubblico o scrittura privata autenticata torni applicabile l'imposta di registro in misura fissa, ai sensi dell'art. 11 della tariffa, parte I, allegata al D.P.R. n. 131 del 1986, nonostante gli stessi siano assoggettati alla tassa sui contratti di borsa (art. 1 del D.L. n. 378 del 1992), ovvero se i contratti in argomento debbano ritenersi del tutto esenti dall'imposta di registro, in virtù di quanto disposto dal su richiamato art. 34, comma 5, del D.P.R. n. 601 del 1973.

Nel quadro normativo fin qui rappresentato e' intervenuto il decreto legislativo 21 novembre 1997, n. 435 - "Abrogazione della tassa di taluni contratti di borsa, a norma dell'articolo 3, comma 162, lettera h), della legge 23 dicembre 1996, n. 662" - che all'art. 1, comma 8, recita: "Per gli atti e i documenti relativi ai contratti esenti dalla tassa di cui al regio decreto 30 dicembre 1923, n. 3278, resta ferma l'esenzione dall'imposta di bollo e di registro prevista dall'articolo 34 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 601".

Orbene, sembra evidente che con tale comma, con riferimento agli atti di cui si tratta, viene affermata l'esenzione dall'imposta di bollo e di registro e, con la locuzione "resta ferma" il legislatore ha inteso affermare che tale esenzione e' già contenuta nel più volte richiamato art. 34, comma 5, del D.P.R. n. 601 del 1973 e che lo stesso regime doveva, quindi, applicarsi anche agli atti posti in essere prima della entrata in vigore del succitato D.Lgs. n. 435 del 1997.

La questione e' stata già chiarita con la circolare n. 112/E del 21 maggio 1999 in materia di applicazione delle disposizioni contenute nell'art. 29 della legge 27 dicembre 1997, n. 449 come modificato dall'art. 13 della legge 18 febbraio 1999, n. 28 concernente "Assegnazione agevolata di beni ai soci e trasformazione in società semplice".

Al riguardo, nella parte II, concernente il trattamento ai fini delle imposte indirette della cessione agevolata di beni ai soci, con particolare riferimento alla cessione ai soci di partecipazioni in società, e' stato precisato che "... non si può che ritenere gli atti di cui trattasi esenti dall'imposta di registro".

Concludendo si può quindi affermare che gli atti pubblici e le scritture private autenticate aventi per oggetto la negoziazione di quote di partecipazione in società soggetti alla tassa sui contratti di borsa sono esenti dall'imposta di registro.

Stante il chiaro dettato della norma sopra riportata gli atti in argomento devono ritenersi ugualmente esenti dall'imposta di registro anche quando risultino esenti dalla tassa sui contratti di borsa in quanto di valore non superiore a lire 400.000.

Le Direzioni Regionali delle Entrate si adopereranno affinché i dipendenti uffici adottino comportamenti conformi alle presenti direttive.