

TRASFERIMENTO PER ATTO TRA VIVI A TITOLO ONEROSO DI AZIONI MEDIANTE ATTO PUBBLICO O SCRITTURA PRIVATA AUTENTICATA (aggiornato al 2 dicembre 2018)

Il trasferimento per atto tra vivi a titolo oneroso di azioni mediante atto notarile (atto pubblico o scrittura privata autenticata) è soggetto a registrazione in termine fisso mediante M.U.I. -.

Le imposte da corrispondere in sede di registrazione tramite M.U.I. sono:

* l'imposta di registro, dovuta in misura fissa, oggi pari a € 200,00, ai sensi dell'art. 11 della Tariffa, Parte Prima, allegata al D.P.R. 26 aprile 1986 n. 131 e

* l'imposta di bollo, dovuta in misura fissa, oggi pari a € 45,00, ai sensi dell'art. 1, comma 1-bis1, numero 4), della Tariffa, Parte Prima, Allegato A al D.P.R. 26 ottobre 1972 n. 642. Tale imposta di bollo, come precisato nella medesima disposizione, comprende sia il bollo dovuto per l'originale sia il bollo dovuto per la copia conforme per uso registrazione. Conseguentemente sembra non più applicabile -trattandosi di atto da registrare tramite M.U.I.- la disposizione contenuta nell'art. 7, comma 2, della Tabella Allegato B al medesimo D.P.R., la quale dichiara esenti dall'imposta di bollo gli atti necessari per la negoziazione e la compravendita delle azioni (e ciò in quanto la predetta esenzione sarebbe valida per il solo originale ma non anche per la copia conforme per uso registrazione, visto che, ai sensi della nota 1) all'art. 1, comma 1, della medesima Tariffa, "Per le copie dichiarate conformi, l'imposta, salva specifica disposizione, è dovuta indipendentemente dal trattamento previsto per l'originale").

La questione non è pacifica: posto che nulla è detto negli studi del CNN relativi all'imposta di bollo, c'è chi sostiene che anche oggi per i trasferimenti a titolo oneroso di azioni registrati tramite M.U.I. valga l'esenzione dal bollo (Sertori, Rizzi e, in forma dubitativa, Trabace) e che tale esenzione si "estenda" anche alla copia trasmessa tramite M.U.I. all'Agenzia delle Entrate, chi sostiene che l'imposta sia dovuta nella misura fissa di € 15,00 -applicando ai trasferimenti di azioni la stessa disciplina prevista per le cessioni di quote di s.r.l.- (Almansi) e chi sostiene che l'imposta sia dovuta nel senso innanzi indicato (Rizzolatti e, in via "informale" e prudenziale, Trabace).

Per la parte venditrice troverà poi applicazione la disciplina del c.d. "capital-gain", giusta il disposto dell'art. 67, comma 1, lettere c) e seguenti, del D.P.R. 22 dicembre 1986 n. 917.

A tal fine, il notaio rilascerà alla parte venditrice apposita certificazione, da consegnare unitamente alla copia dell'atto di spettanza della medesima e comunque nel termine annualmente indicato con apposito provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate in sede di determinazione delle istruzioni per la compilazione della Certificazione Unica per l'anno di riferimento.

Per la parte acquirente, invece, troverà applicazione l'imposta sulle transazioni finanziarie (c.d. "Tobin Tax"), quale disciplinata dall'art. 1, commi da 491 a 500, della L. 24 dicembre 2012 n. 228 (c.d. "Legge di stabilità 2013") e dal Decreto del Ministro dell'Economia e delle Finanze 21 febbraio 2013.

Ricorrendone i presupposti (trasferimento per atto tra vivi a titolo oneroso della proprietà -tanto piena quanto nuda- di azioni emesse da società aventi sede legale nel territorio dello Stato), e salvi i casi di esclusione dall'ambito di applicazione dell'imposta e i casi di esenzione dall'imposta (casi che devono essere espressamente attestati per iscritto dal contribuente al fine di esentare il notaio dall'obbligo del versamento dell'imposta medesima), l'imposta:

* è dovuta dal soggetto a favore del quale avviene il trasferimento, e quindi dalla parte acquirente, (indipendentemente dalla sua residenza) nella misura pari allo 0,2%, assumendo quale base

imponibile il valore della transazione, e cioè il prezzo pagato dalla parte acquirente medesima o, in mancanza, il valore normale determinato ai sensi dell'art. 9, comma 4, del T.U.I.R.

* è versata dal soggetto che interviene nell'esecuzione dell'operazione, e quindi dal notaio, il quale è l'unico responsabile per l'omesso o il ritardato versamento dell'imposta (il notaio può sospendere l'esecuzione dell'operazione -e quindi rifiutarsi di ricevere l'atto- fino a che non ottenga provvista per il versamento dell'imposta), entro il giorno 16 del mese successivo al ricevimento dell'atto, mediante Modello F24, utilizzando, quale codice tributo, il codice 4058.

Nella Risoluzione dell'Agenzia delle Entrate n. 62/E del 4 ottobre 2013, con la quale sono stati istituiti i codici tributo per il versamento dell'imposta in parola (nonché quelli per il versamento delle eventuali sanzioni e degli eventuali interessi), è stato precisato quanto segue: "In sede di compilazione del modello F24, i suddetti codici tributo sono esposti nella sezione "Erario" in corrispondenza delle somme indicate nella colonna "importi a debito versati", con indicazione, nel campo "rateazione/regione/prov./mese rif." e nel campo "anno di riferimento", del mese e dell'anno d'imposta per cui si effettua il versamento, rispettivamente nei formati "00MM" e "AAAA"." -.

Effettuato il pagamento, il notaio conserverà copia del relativo Modello F24, debitamente quietanzato, nel fascicolo di studio della relativa pratica. Sarà, inoltre, opportuno conservare un'ulteriore copia del Modello F24 in un apposito e distinto fascicolo generale (su base annuale) da trasmettere al commercialista onde consentire allo stesso di predisporre correttamente il "Modello FTT", necessario per la eventuale dichiarazione annuale.

Il Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate prot. n. 2013/87896 del 18 luglio 2013 contiene precise prescrizioni in materia di adempimenti dichiarativi, modalità di versamento dell'imposta, obblighi strumentali e modalità di rimborso.

Nella Segnalazione Novità Normativa "Tobin Tax: il punto della situazione" pubblicata su CNN Notizie del 7 ottobre 2013 si legge: "Circa gli obblighi strumentali derivanti dall'applicazione dell'imposta, il Provvedimento disciplina specificamente per gli intermediari la registrazione delle operazioni e delle relative informazioni da indicare in un <prospetto analitico>, mentre relativamente ad altri soggetti, tra cui i notai, si limita a disporre, invece, la conservazione della documentazione relativa alle operazioni e la predisposizione di un registro cronologico giornaliero delle medesime, facendo comunque salva la possibilità per questi soggetti di adottare i registri su supporto informatico in conformità alle disposizioni del Codice dell'amministrazione digitale di cui al d.lgs. 7 marzo 2005, n. 82. Dalla formulazione del Provvedimento non è chiaro se il repertorio notarile (e il registro delle girate) possano integrare il registro cronologico giornaliero di cui sopra o se invece debba predisporci un registro autonomo (in merito alla questione il Consiglio nazionale del notariato, in data 19 luglio 2013, ha formulato un quesito all'Agenzia delle entrate, attualmente in attesa di risposta)." -.

La questione è stata affrontata ancora nella risposta al Quesito Tributario n. 92-2015/T "Modalità di tenuta del registro delle operazioni imponibili dell'imposta sulle transazioni finanziarie per gli "altri" soggetti responsabili, tra cui i notai", pubblicata su CNN Notizie del 22 marzo 2016, nella quale si legge: "Si chiede di verificare quali siano le modalità di tenuta del registro delle operazioni imponibili dell'imposta sulle transazioni finanziarie (cd. tobin tax), tenuto conto che "in seguito a girata sottoposta alla normativa tobin tax tra gli adempimenti a carico del notaio è prevista la registrazione delle operazioni in registro informatico". Al riguardo appare il caso di richiamare quanto già evidenziato in occasione della segnalazione novità del 7 ottobre 2013 in CNN Notizie, "Tobin tax: il punto della situazione", (est. Mastroiacovo) sub paragrafo 3 relativo all'illustrazione dei contenuti del provvedimento dell'Agenzia delle entrate del 18 luglio 2013 relativo alla definizione degli adempimenti dichiarativi, delle modalità di versamento dell'imposta, dei relativi obblighi strumentali, delle modalità di rimborso, nel quale si precisa che la tenuta con modalità informatica della registrazione delle operazioni è, per i notai responsabili del versamento dell'imposta sulle

transazioni finanziarie, una possibilità e non un obbligo. In particolare, il punto 5.1 del citato Provvedimento prevede che “i responsabili del versamento dell’imposta di cui al punto 1 del presente provvedimento devono adempiere, ai sensi dell’articolo 19, comma 5, del decreto, agli obblighi strumentali. Tali obblighi consistono nella registrazione, relativamente alle singole operazioni, delle informazioni indicate nel “prospetto analitico” delle operazioni di cui ai commi 491 e 492 dell’articolo 1 della legge di stabilità 2013 (allegato 8) e nel “prospetto analitico” delle operazioni di cui al comma 495 dello stesso articolo (allegato 9). Il formato e la lunghezza dei campi relativi alle informazioni registrate devono essere adeguati alle specifiche tecniche ed ai tracciati record allegati (allegati 6 e 7)”, mentre il punto 5.9 del medesimo Provvedimento dispone che “i soggetti tenuti al versamento dell’imposta di cui al punto 2.1 ed i contribuenti diversi dalle persone fisiche devono conservare la documentazione relativa alle operazioni e predisporre un registro cronologico giornaliero delle medesime, fatta salva la possibilità di adottare i registri di cui al punto 5.2. I contribuenti persone fisiche devono conservare la documentazione idonea ad attestare l’avvenuta operazione anche attraverso gli estratti conto bancari”. E’ dunque lo stesso Provvedimento a distinguere tra soggetti di cui al punto 1 (ovverosia gli intermediari) e soggetti di cui al punto 2.1. [ovverosia altri soggetti responsabili del versamento dell’imposta, tra i quali al punto 2.1. sub c) figurano i notai] nel disciplinare gli obblighi formali che gli stessi debbono ottemperare. Pertanto, relativamente agli obblighi strumentali derivanti dall’applicazione dell’imposta, il citato provvedimento prescrive per gli intermediari la registrazione delle operazioni e delle relative informazioni da indicare in un <prospetto analitico> (registro necessariamente informatico a campi obbligati), mentre, per gli altri soggetti, tra cui i notai, si limita a disporre la conservazione della documentazione relativa alle operazioni e la predisposizione di un registro cronologico giornaliero delle medesime, facendo comunque salva la possibilità per questi soggetti di adottare i registri su supporto informatico in conformità alle disposizioni del Codice dell’amministrazione digitale di cui al d.lgs. 7 marzo 2005, n. 82. Proprio perché il provvedimento dell’Agenzia delle Entrate distingue le modalità di tenuta dei registri delle operazioni riferibili agli intermediari e di quelle riferibili agli “altri soggetti, tra cui i notai” il Consiglio Nazionale del Notariato ha formulato, in data 19 luglio 2013, un quesito all’Agenzia delle Entrate al fine di verificare se il repertorio notarile (e il registro delle girate) possano integrare il registro cronologico giornaliero di cui sopra o se invece debba predisporci un registro autonomo, seppur con le medesime caratteristiche. Seppur non sia pervenuto, allo stato, un parere favorevole dell’Agenzia delle entrate, alla luce delle disposizioni del citato provvedimento sembra ragionevole concludere che gli elementi essenziali ai fini della tenuta del predetto registro sono quelli che assicurano l’individuazione delle singole operazioni (cfr. in CNN Notizie del 21/03/2014 Quesito tributario n. 188-2014/T) dando risalto al profilo cronologico e che tali profili sembrano sufficientemente soddisfatti dagli elementi delle relative annotazioni da effettuare nel repertorio degli atti notarili ai sensi dell’art. 62 della legge notarile e da effettuare nel registro delle girate ai sensi dell’art. 28 del r.d. n. 239/1942. In conclusione, poiché il Provvedimento dell’Agenzia delle Entrate relativamente agli altri soggetti, tra cui i notai esplicitamente considera la tenuta di tali registri su supporti informatici come una possibilità (a differenza dell’obbligatorietà prevista per gli intermediari) e poiché gli elementi evidenziati nel provvedimento già risultano dal repertorio notarile e registro delle girate, non emergono ragioni per concludere nel senso che sia necessaria la tenuta di un ulteriore ed apposito registro. Ed infatti allo stato, gli eventuali verificatori che procedano ai controlli relativamente alle operazioni effettuate potranno comunque accedere mediante la predetta documentazione a tutti i dati utili per effettuare al meglio le verifiche. In ogni caso, sembra infine ragionevole concludere che laddove il registro cronologico giornaliero non possa essere sostituito dai libri predetti, qualora sia formato su supporto cartaceo, debba essere tenuto senza formalità particolari, non risultando previsioni in merito nel richiamato provvedimento, e non necessiti, dunque, di vidimazione; se, invece, formato su supporto informatico, debba essere

tenuto in conformità alle disposizioni del codice dell'amministrazione digitale di cui al d.lgs. 7 marzo 2005, n. 82.” -.

Aderendo a tali conclusioni, e in conformità alla prassi adottata da altri colleghi (Rizzolatti), non sarà necessario procedere alla “messa in opera” di ulteriori apposti registri su cui registrare le operazioni effettuate. Altri colleghi (Almansi) utilizzano uno “pseudo-registro”, composto da fogli di excel, non numerati né vidimati.

Qualora nel corso dell'anno abbia ricevuto atti o autenticato scritture private per le quali sia stata versata, a titolo di imposta sulle transazioni finanziarie, una somma complessivamente inferiore a € 50,00, il notaio non è tenuto ad altri adempimenti.

Qualora invece nel corso dell'anno abbia ricevuto atti o autenticato scritture private per le quali sia stata versata, a titolo di imposta sulle transazioni finanziarie, una somma complessivamente pari o superiore a € 50,00, il notaio è tenuto a presentare apposita dichiarazione annuale all'Agenzia delle Entrate, esclusivamente in via telematica, entro il 31 marzo dell'anno successivo. La trasmissione di tale dichiarazione può essere effettuata direttamente dal notaio o tramite il proprio commercialista; essa dovrà essere effettuata obbligatoriamente utilizzando il “Modello FTT”, nell'ultima versione approvata con il Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate prot. n. 2017/294475 del 15 dicembre 2017. Per consentire al commercialista di predisporre correttamente il “Modello FTT” occorrerà fornire allo stesso tutti i Modelli F24 contenenti il pagamento di somme versate quale imposta sulle transazioni finanziarie.