

Registro al 3% per il finanziamento dei soci enunciato nel verbale di assemblea

Imposta dovuta anche se è stata deliberata la ricostituzione del capitale sociale mediante rinuncia dei soci alla restituzione del finanziamento

Anita MAURO

Lunedì 04 ottobre 2010

Quando un atto sottoposto a registrazione **fa menzione** di disposizioni, documentate da atti scritti o intervenute verbalmente, non sottoposte a registrazione, l'Ufficio può, in presenza di talune condizioni, sottoporre a tassazione non solo l'atto attualmente presentato per la registrazione, ma anche le disposizioni in esso "enunciate" (art. 22 commi 1 e 2 del DPR 131/86).

Di questo principio ha fatto applicazione la Corte di Cassazione nella sentenza 30 giugno 2010 n. [15585](#), affermando che è dovuta l'imposta di registro nella misura del **3%** per l'atto di finanziamento dei soci, realizzato mediante semplice contratto verbale, ma enunciato nel verbale di assemblea con il quale è stata deliberata la **ricostituzione del capitale sociale azzerato dalle perdite**, mediante **rinuncia dei soci** alla restituzione del finanziamento.

La sentenza fa applicazione della disciplina dell'enunciazione degli atti contenuta nell'art. 22 del DPR 131/86.

Tale norma dispone, infatti, con chiara finalità antielusiva, che gli atti enunciati in atti sottoposti a registrazione devono essere, a loro volta, **assoggettati ad imposta di registro**. E non solo se si tratta di contratti da registrare in termine fisso, ma anche se si tratta di contratti da registrare in caso d'uso. In tale ipotesi, secondo la giurisprudenza (cfr. Cass. 14 marzo 2007 n. [5946](#)), l'enunciazione non configura un "caso d'uso", ma è l'art. 22 che determina **l'obbligo di pagamento dell'imposta**. Si ritiene, tuttavia, che non possa dar luogo alla corresponsione dell'imposta l'enunciazione di atti da registrare in caso d'uso se non si è verificato (in altri modi) il caso d'uso.

Inoltre, la disciplina sull'enunciazione coinvolge anche gli atti verbali e, nel caso esaminato dalla sentenza 15585/2010, l'atto enunciato era proprio un **contratto verbale di finanziamento**.

Per quanto concerne i contratti verbali, la norma sull'enunciazione comporta un'importante innovazione rispetto alla disciplina ordinaria sulla registrazione. Si ricorda, infatti, che l'art. 3 del DPR 131/86 dispone che sono soggetti a registrazione solo i contratti verbali di locazione o affitto di beni immobili esistenti in Italia, nonché i contratti di trasferimento o affitto di aziende esistenti in Italia. Per gli altri contratti verbali non esiste l'obbligo di registrazione, ma l'art. 3 rinvia alla disciplina dell'enunciazione.

Ciò significa che il **contratto verbale** non rientra nell'elenco di cui all'art. 3 comma 1 **dovrà essere registrato solo se e quando verrà "enunciato"** in un altro atto scritto soggetto a

registrazione (si veda la ris. Agenzia delle Entrate 25 maggio 2006 n. [71](#), che afferma l'obbligo di registrazione del contratto verbale di comodato enunciato in un atto soggetto a registrazione).

I contratti verbali “enunciati” scontano imposta

Tuttavia, in relazione ai contratti verbali, l'art. 22 comma 2 precisa che, nel caso di enunciazione di un contratto verbale non soggetto a registrazione in caso d'uso (quindi in tutti i casi diversi da quelli contemplati dall'art. 3 comma 1), l'imposta non deve essere corrisposta se gli **effetti della disposizione enunciata**:

- sono già cessati;
- cessano in virtù dell'atto che contiene l'enunciazione.

La sentenza commentata non sembra prendere in considerazione questa norma.

È vero, infatti, che nel verbale dell'assemblea viene enunciato l'atto di finanziamento. E che l'atto enunciato, seppur intervenuto verbalmente, è soggetto ad imposta a norma dell'art. 22 comma 1 del DPR 131/86. Ma, nel medesimo verbale, **i soci “finanziatori” rinunciano** al proprio credito, facendo così cessare gli effetti del finanziamento. Infatti, i soci rinunciano proprio allo scopo di dotare di capitale la società.

NOTAIO GABRIELE SCIUMBATA
DOTTORE DI RICERCA IN DIRITTO DELL'ECONOMIA
VIA GIOVANNI PAISELLO, 49 • ROMA (RM) • 00198
TEL: +39.06.3211811 • FAX: +39.06.3611233