

# Le imposte indirette sul trasferimento oneroso di quote di SRL

di [Gianfranco Costa](#)

Pubblicato il 6 Novembre 2017

quali sono le imposte indirette che colpiscono il trasferimento oneroso di quote di SRL?  
Analizziamo il regime di imposizione IVA e l'applicazione dell'imposta di registro, mettendo in risalto le decisioni dei giudici nei casi oggetto di accertamento

Come noto, una delle caratteristiche che differenzia le SRL dalle società di persone è la libera circolazione delle partecipazioni, quale disciplinata dal comma 1 dell'articolo 2469 del Codice Civile.

In linea di principio generale, se non stabilito diversamente in sede di costituzione, l'atto di trasferimento ha effetto nei confronti della società alternativamente:



1. dal momento del deposito dell'atto presso il Registro delle Imprese nella cui circoscrizione è stabilita la sede sociale, da effettuarsi a cura del Notaio autenticante entro 30 giorni dalla sottoscrizione del medesimo;
2. dal momento della sottoscrizione, a mezzo firma digitale delle parti (cedente e cessionario), nel rispetto della normativa vigente riguardante la firma dei documenti informativi, fatto salvo il deposito, entro 30 giorni presso il Registro delle Imprese nella cui circoscrizione è stabilita la sede sociale, effettuato da un professionista iscritto nella sezione A "Commercialisti" dell'Albo dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili.

In entrambe i casi l'atto di cessione deve essere registrato:

- in termine fisso, a norma dell'articolo 11 della Tariffa, parte I, allegata al D.P.R. n. 131/86, se redatto per scrittura privata autenticata o atto pubblico;
- in caso d'uso, a norma dell'articolo 2 della Tariffa, parte II, allegata al D.P.R. n. 131/86, se redatto per scrittura privata non autenticata.

Sul tema esiste corposo contenzioso circa l'applicabilità o meno di una o più imposte fisse all'atto contenente più cessioni di quote a titolo oneroso (cfr., fra l'altro, Cassazione 29.10.2014, n. 22899; Cassazione 19.02.2015, n. 3300; Cassazione 15.09.2015, n. 18122).

A parere dell'Amministrazione Finanziaria (cfr. Risoluzione 02.04.2015, n. 35), quando un atto contiene più cessioni di quote sociali, questo deve essere assoggettato a tante imposte di registro in misura fissa quante sono le cessioni realizzate.

Tanto il Notariato (cfr. Studio n. 238/2008/T), quanto parte della giurisprudenza di merito (cfr. C.T.P. Torino 19.01.2011, n. 1/14/11; C.T.P. Massa Carrara 30.01.2012, n. 87/1/12; C.T.P. Brescia 19.03.2013, n. 70/64/13) hanno espresso pareri contrari sul tema, precisando che l'imposta di registro (comunque in misura fissa) in caso di cessione multiple nel medesimo atto, trova applicazione:

- una sola volta se i trasferimenti derivano necessariamente gli uni dagli altri (negozio complesso);
- per ogni cessione se le operazioni sono strutturalmente autonome e inquadrabili in distinti schemi causali (negozi collegati); in altre parole se i trasferimenti mantengono ognuno la propria autonoma rilevanza giuridica.

### **Gli aspetti civilistici del trasferimento delle partecipazioni**

Come premesso, la disciplina relativa alla cessione di quote di Srl è disciplinata dall'articolo 2469, Codice Civile, nel quale contesto viene fissato il principio generale di libera circolazione delle partecipazioni da perfezionarsi, salvo diversa disposizione dell'atto costitutivo, alternativamente:

1. con atto pubblico autenticato depositato entro 30 giorni dal Notaio autenticante presso l'Ufficio del Registro delle Imprese nella cui circoscrizione è stabilita la sede sociale (articolo 2470, comma 1 e 2, Codice Civile);
2. con atto sottoscritto dalle parti (cedente e cessionario) mediante firma digitale, nel rispetto della normativa vigente riguardante la firma dei documenti informativi (cfr. articolo 36, comma 1-bis, D.L. 25.06.2008, n. 112), depositato entro i 30 giorni successivi la sottoscrizione, presso il Registro delle Imprese nella cui circoscrizione è stabilita la sede sociale, per il tramite di un intermediario abilitato (professionista iscritto nella sezione A "Commercialisti" dell'Albo dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili), munito del dispositivo di firma digitale, indispensabile per sottoscrivere la richiesta di iscrizione dell'atto nel Registro delle Imprese (Circolare CNDCEC 18.09.2008, n. 5/IR, e Circolare Assonime 18.05.2009, n. 21).

Da considerare al riguardo che con la Legge n. 183/2011 – precisamente al comma 8 dell'articolo 14 – è stato inoltre chiarito che, qualora il trasferimento della partecipazione venga perfezionato mediante il meccanismo di cui al precedente punto b), il relativo atto deve essere sottoscritto con la sola firma digitale riferita, in maniera univoca, ad un solo soggetto e al documento (o all'inserimento di documenti) al quale è apposta, ovvero associata.

Dal punto di vista fiscale, le cessioni di partecipazioni in società formano materia imponibile, qualora effettuate a titolo oneroso, nell'ambito dell'imposizione indiretta:

- ai fini dell'IVA;
- ai fini dell'imposta di registro;
- ai fini dell'imposta di bollo.

## **Il regime IVA**

È ben noto che qualora la cessione di partecipazioni venga effettuata da un soggetto passivo d'imposta, l'operazione deve essere assoggettata all'Imposta sul Valore Aggiunto.

Sebbene la legge IVA non definisca oggettivamente la fattispecie in commento, potrebbe risultare plausibile ritenerla assimilabile ad una "cessione di beni" ex articolo 2, D.P.R. n. 633/72.

A dire il vero, la Direttiva comunitaria n. 2006/112/CE ha modificato questa impostazione ritenendo l'operazione una prestazione di servizi poiché:

- le quote di partecipazione hanno carattere prettamente immateriale;
- manca l'effettivo "*trasferimento del potere di disporre di un bene materiale come proprietario*".

Di conseguenza la cessione di partecipazioni:

- costituisce operazione esente dal tributo ai sensi dell'articolo 10, comma 1, n. 4 del D.P.R. n. 633/72;
- non soggiace all'obbligo di fatturazione a norma dell'articolo 22, comma 1, n. 6 del D.P.R. n. 633/72;
- non consente la detrazione dell'IVA assolta "a monte" in ragione del disposto ex articolo 19, comma 2 della Legge IVA, e dei costi specifici imputabili alla suddetta operazione.

Ovviamente in presenza di pro-rata l'operazione non concorrerà alla determinazione del medesimo.

### **L'imposta di registro**

Come premesso, in linea di principio generale, la compravendita di azioni, ovvero quote di partecipazione in società sono soggetti a registrazione:

- in termine fisso con imposta fissa pari a euro 200,00, se redatti nella forma dell'atto pubblico, ovvero di scrittura privata autenticata;
- in caso d'uso, sempre in misura fissa (euro 200,00), se redatti nella forma della scrittura privata non autenticata (articolo 2 della Tariffa, parte II, allegata al D.P.R. n. 131/86).

Inoltre, come di consueto, l'imposta di registro:

1. è applicata in misura fissa se l'operazione è effettuata da un soggetto non IVA; in tal caso sarà dovuta anche l'imposta di bollo di euro 16,00;
2. non è dovuta se l'operazione è effettuata da un soggetto IVA in virtù del principio di alternatività IVA – registro ex articolo 40 del D.P.R. n. 131/86.

Inoltre per le cessioni perfezionate con firma digitale a norma dell'articolo 36, comma 1-bis, D.L. n. 112/2008, convertito in Legge n. 133/2008, valgono le prescrizioni di cui al precedente punto a), come precisato dall'Agenzia delle Entrate nella Circolare 29.05.2013, n. 18, § 6.44.

Con riferimento all'applicazione dell'imposta di registro nell'ambito di operazioni di cessione di partecipazioni, l'argomento che ha da sempre alimentato corposo contenzioso è senza dubbio quello relativo l'assoggettamento del trasferimento ad una o più imposte fisse.

Il punto è controverso soprattutto se si considerano operazioni nelle quali, all'interno del medesimo atto, vengono effettuati più trasferimenti.

[blox\_button text="QUESTO ARTICOLO E' TRATTO DALLA NOSTRA CIRCOLARE SETTIMANALE, uno strumento di aggiornamento molto utile! Clicca QUI per altre informazioni " link="https://www.commercialistatelematico.com/ecommerce/circolari-settimanali.html" target="\_self" button\_type="btn-default" icon="" size="btn-md" /]

Continua a leggere nel PDF --->