

Risposta n. 310

OGGETTO: Tassazione ai fini dell'imposta di registro del verbale attestante il deposito presso il notaio italiano dell'Atto Estero di trasferimento di sede di società

Con l'istanza di interpello specificata in oggetto, e' stato esposto il seguente

QUESITO

La società commerciale ALFA (Società istante), con sede in Belize City (Belize), costituita il 18 febbraio 2005 nella forma di International Business Company ai sensi della legislazione del Belize, fiscalmente residente in Belize e priva di una stabile organizzazione o base fissa in Italia, fa presente di essere proprietaria in Italia di un fabbricato di natura abitativa, destinato alla locazione.

In data 16 aprile 2020, il consiglio di amministrazione della Società istante, in conformità con quanto previsto dalla relativa clausola statutaria, ha deliberato il trasferimento della propria sede legale dal Belize a Cipro.

L'efficacia di tale delibera è condizionata alla comunicazione da parte dell'istante alle competenti istituzioni cipriote della propria cancellazione dal registro delle imprese beliziano e dal rilascio da parte delle menzionate istituzioni cipriote di un certificato attestante il compiuto avvenimento del trasferimento di sede.

In base a quanto si evince dal parere rilasciato dai consulenti legali beliziani, la

relativa legislazione domestica disciplinante la materia (i.e. International Business Company Act, Chapter 270 sezione 96) dispone che il trasferimento della sede legale al di fuori del Belize avviene in piena continuità giuridica, non costituendo una simile operazione un fenomeno dapprima liquidatorio e poi di successiva ricostituzione della società nel Paese estero.

Come emerge dal parere rilasciato dai consulenti legali ciprioti, ai sensi di tale legislazione (i.e. Cyprus Companies Law - Chapter 113, Sezione 354F), il trasferimento della sede legale da un Paese estero a Cipro non determina la creazione di un nuovo ente che si distingue dal precedente, comportando soltanto il mutamento formale di un'organizzazione societaria già esistente. Per effetto di tale mutamento, la società viene iscritta nel registro commerciale dello Stato di destinazione e, successivamente, viene cancellata dal registro commerciale dello Stato di provenienza. Conseguentemente, il trasferimento non comporta l'interruzione dell'esistenza della società ed implica, dal punto di vista giuridico, la continuazione della stessa a Cipro.

Al fine di dare evidenza del mutamento della sede legale, nell'intestazione catastale dell'immobile riportata nei Registri Immobiliari e nel Catasto, l'atto che reca la deliberazione del citato trasferimento, unitamente alla certificazione rilasciata dai Registri dell'Impresa del Belize e di Cipro attestanti il compimento delle formalità pubblicitarie prescritte per la relativa efficacia e del certificato attestante il compiuto avvenimento del trasferimento di sede rilasciato dalle autorità cipriote (di seguito, l'"Atto Estero"), sarà depositato presso un notaio italiano, ai sensi dell'art. 106, n. 4, della legge notarile 16 febbraio 1913, n. 89.

Ciò posto, l'istante intende conoscere se sia corretto assoggettare il verbale attestante il deposito presso il notaio italiano dell'Atto Estero in commento all'imposta di registro nella misura fissa di euro 200, ai sensi dell'articolo 11 della Tariffa, Parte Prima, allegata al d.P.R. 26 aprile 1986, n. 131 (TUR), rientrando tale verbale nel novero degli «*atti pubblici [...] non aventi per oggetto prestazioni a contenuto patrimoniale*».

Chiede, inoltre, di conoscere se le relative formalità di trascrizione nei Registri Immobiliari e della voltura catastale del Verbale di Deposito, effettuate al fine di aggiornare l'intestazione catastale dell'immobile risultante nei pubblici registri con la nuova sede legale, siano soggette alle imposte ipotecarie e catastali nella misura fissa di Euro 200 ciascuna.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'istante ritiene che il verbale di deposito redatto dal pubblico ufficiale italiano in forza dell'articolo 106, n. 4, della legge n. 89 del 1913 e dell'articolo 68 del Regolamento Notarile sia escluso da "autonoma" tassazione ai fini del registro.

Come riconosciuto sia in dottrina che nella prassi, tale verbale, infatti, è redatto in virtù di un deposito "necessitato", costituendo lo stesso solamente il veicolo imposto dal legislatore per ottenere la registrazione di un atto estero.

L'Atto Estero, peraltro, per effetto del più volte citato deposito, si trasforma formalmente in un atto proprio del pubblico ufficiale che lo riceve.

A parere dell'istante, pertanto, l'Atto Estero, ai fini della sua tassazione - veicolata attraverso la registrazione del verbale di deposito - deve essere considerato come se fosse stato stipulato in Italia, poiché il deposito di un atto presso un pubblico ufficiale provoca la conseguenza di dover considerare quell'atto come se fosse stato formato *ab origine* direttamente dal pubblico ufficiale ricevente.

Tenuto conto che il verbale di deposito non è oggetto di tassazione in modo autonomo, ciò che assume rilevanza ai fini della forme documentali da questa contemplate è il contenuto e la natura dell'atto depositato.

Peraltro, fa presente l'istante, la circolare 7 ottobre 2011, n. 44/E individua tra le ipotesi in cui non sia possibile riscontrare la sussistenza di un contenuto patrimoniale, espressione di capacità contributiva ai fini dell'imposta di registro, quella in cui si sia in presenza di un verbale assembleare che contiene modifiche statutarie relative alla

sede sociale.

Alla luce quanto premesso, la Società istante ritiene che il verbale notarile di deposito dell'Atto Estero sia soggetto a registrazione con applicazione dell'imposta in misura fissa riservata agli atti non aventi ad oggetto prestazioni a contenuto patrimoniale in quanto, come illustrato dai consulenti legali beliziani e ciprioti, il trasferimento di sede avverrà in piena continuità giuridica, comportando soltanto il mutamento formale dell'organizzazione societaria.

La continuità dell'identità soggettiva caratterizzante il suddetto trasferimento di sede farà sì che tale operazione non determinerà alcuna attribuzione di beni da un soggetto ad un altro. In seguito alla prospettata operazione, di fatto, tutto il patrimonio della Società stante sarà considerato automaticamente, e senza possibilità di eccezione alcuna, di proprietà della stessa, pur nella sua nuova veste di società cipriota.

Analoghe considerazioni sono svolte dall'istante con riferimento alla tassazione applicabile ai fini delle imposte ipotecarie e catastali, in quanto le formalità di trascrizione e voltura presso i pubblici registri italiani, con riferimento all'immobile predetto, saranno eseguite in dipendenza di un atto che non importa il trasferimento di beni immobili né la costituzione o il trasferimento di diritti reali immobiliari.

Pertanto, anche le imposte ipotecarie e catastali sono dovute nella misura fissa di euro 200 ciascuna, ai sensi, rispettivamente, dell'articolo 4 della Tariffa allegata al d.lgs. 31 ottobre 1990, n. 347 e dell'articolo 10, comma 2, dello stesso decreto.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Con riferimento al quesito proposto, ai soli fini interpretativi che rilevano in questa sede, si fa presente, in via preliminare, che ai sensi dell'articolo 106, n. 4, della legge 16 febbraio 1913, n. 89 sull'ordinamento del Notariato e degli archivi notarili, l'utilizzo nel territorio dello Stato italiano di atti pubblici rogati e delle scritture private autenticate in uno Stato estero è subordinato al preventivo deposito dei medesimi

presso l'archivio notarile distrettuale o presso un notaio esercente la professione in Italia.

Al riguardo, l'articolo 68 del Regolamento di esecuzione della citata legge (Regio decreto 10 settembre 1914, n. 1326) dispone che il notaio può ricevere in deposito, in originale o in copia, gli atti rogati in un Paese estero debitamente legalizzati, redigendo un apposito verbale, che deve essere annotato a repertorio. Gli atti stipulati all'estero, pertanto, ai fini dell'utilizzo nello Stato italiano, devono essere legalizzati e depositati presso il notaio o presso l'archivio notarile distrettuale.

Si precisa che l'obbligo di richiedere la registrazione dell'atto notarile di deposito dell'atto estero grava sul notaio che riceve il documento in deposito, ai sensi dell'articolo 10 lettera b) del TUR.

Come chiarito con la risoluzione 12 dicembre 1981, n. 250751, il pubblico ufficiale, nel redigere il verbale di deposito dell'atto formato all'estero e le copie conformi in lingua italiana di quest'ultimo, trasforma formalmente tale atto in atto proprio ed è perciò obbligato a chiedere la registrazione ed a pagare l'imposta principale, in solido con le parti contraenti e con i soggetti nell'interesse dei quali viene richiesta la registrazione (cfr. articolo 57, comma 1 del TUR).

La funzione del verbale di deposito, dunque, è quella di recepire l'atto formato all'estero al fine di consentirne l'uso nello Stato italiano (cfr. articolo 106 della legge n. 89 del 1913); il verbale di deposito costituisce, dunque, il mezzo attraverso il quale un determinato atto estero può essere utilizzato in Italia.

Alla luce dei chiarimenti forniti con il citato documento di prassi, si ritiene, pertanto, che ai fini dell'applicazione dell'imposta di registro si debba far riferimento unicamente al contenuto dell'atto depositato.

A tale fine si rileva, nel caso proposto, che come riferito dall'istante e in base alle risultanze dei documenti allegati alla presente istanza, l'atto che il notaio provvederà a 'nazionalizzare' secondo la procedura sopra delineata corrisponde ad una delibera del consiglio di amministrazione della società estera istante della propria sede legale dallo

Stato del Belize allo Stato di Cipro.

In base a quanto rappresentato dall'istante, detto trasferimento della sede legale non determinerà la creazione di un nuovo ente che si distingue dal precedente, comportando soltanto il mutamento formale di un'organizzazione societaria.

Ciò in quanto, come chiarito sia dai consulenti legali beliziani che da quelli ciprioti, nei pareri legali allegati alla presente istanza, il trasferimento di sede avverrà in piena continuità giuridica, non costituendo l'operazione del trasferimento di sede legale né per il Paese di provenienza (Belize) né per quello di destinazione (Cipro), un fenomeno dapprima liquidatorio e poi di successiva ricostituzione della società.

Il trasferimento della sede legale dal Belize a Cipro non determinerà, dunque, la creazione di un nuovo ente che si distingue dal precedente, comportando soltanto il mutamento formale di un'organizzazione societaria.

Tale atto, dunque, analogamente ai verbali assembleari che contengono, ad esempio, modifiche statutarie relative alla sede, perfezionati in Italia, sono soggetti all'applicazione dell'imposta di registro in misura fissa, alla luce del disposto di cui all'articolo 4, della Tariffa, parte prima, allegata al TUR. Detta previsione recante la disciplina della tassazione degli atti societari soggetti a registrazione in termine fisso, stabilisce al comma 1, lettera c), l'assoggettamento ad imposta di registro nella misura fissa di 200,00 euro delle «*altre modifiche statutarie, comprese le trasformazioni e le proroghe*».

Con tale previsione normativa di carattere residuale, il legislatore ha inteso stabilire la tassazione, con l'imposta in misura fissa, degli atti societari che comportano una modifica statutaria e che non risultano esplicitamente disciplinati nelle diverse previsioni normative dettate dal medesimo articolo 4 della Tariffa, parte I.

Ciò in quanto, nella ipotesi della modifica statutaria considerata, così come chiarito con la citata circolare n. 44/E del 2011, non si riscontra la sussistenza di un atto avente contenuto patrimoniale espressione di capacità contributiva.

A ciò si aggiunga che, l'articolo 11 della Tariffa parte I allegata al TUR prevede,

in ogni caso, l'applicazione dell'imposta di registro in misura fissa per «*Atti pubblici e scritture private autenticate, (...) non aventi per oggetto prestazioni a contenuto patrimoniale*».

Alla luce di quanto precede, si ritiene che nel caso di specie, in sede di registrazione del verbale di deposito dell'atto estero in oggetto, deve essere corrisposta l'imposta fissa di registro nella misura fissa di euro 200.

Appare condivisibile, inoltre, la soluzione proposta dall'istante in ordine al trattamento delle imposte ipotecarie e catastali, in quanto le formalità relative a dette imposte presso i pubblici registri italiani, con riferimento all'immobile predetto, saranno eseguite in dipendenza di un atto che non importa il trasferimento di beni immobili né la costituzione o il trasferimento di diritti reali immobiliari. Le stesse imposte, dunque, saranno dovute nella misura fissa di euro 200 ciascuna, ai sensi, rispettivamente, dell'articolo 4 della Tariffa allegata al d.lgs. 31 ottobre 1990, n. 347 e dell'articolo 10, comma 2, del medesimo decreto.

Il presente parere viene reso sulla base degli elementi e dei documenti presentati, assunti acriticamente così come illustrati nell'istanza di interpello, nel presupposto della loro veridicità e concreta attuazione del contenuto.

IL DIRETTORE CENTRALE

(firmato digitalmente)