

## Circolare del 10/06/1986 n. 37 - Min. Finanze - Tasse e Imposte Indirette sugli Affari

D.P.R. 26 aprile 1986, n. 131, recante approvazione del testo unico delle disposizioni concernenti l'imposta di registro.

### Parte N. 13

**Sintesi:** L'art. 27 del t.u. 131/1986, in deroga al principio generale contenuto nell'art. 42, stabilisce che l'imposta principale anche qualora l'atto sia stato presentato volontariamente alla registrazione prima della intervenuta approvazione o omologazione ed abbia quindi già scontato l'imposta in misura fissa. Inoltre, nel caso di aumenti di capitale a pagamento deliberati dalle società e di emissioni di obbligazioni convertibili, la condizione sospensiva (rispettivamente la sottoscrizione e la conversione) esplicherà effetto. E quindi sarà dovuta l'imposta di registro proporzionale. Solo dopo che sia intervenuta l'omologazione. Infine, il testo unico non contempla più l'obbligo della registrazione delle delibere di emissione di obbligazioni non convertibili.

### Testo:

Il quinto comma dell'articolo 27 del testo unico, si presenta quale deroga al principio, disciplinato nel successivo articolo 42, secondo cui è imposta principale il tributo applicato al momento della registrazione. Nel citato articolo 27 si precisa, infatti, che l'imposta assolta su un atto soggetto ad approvazione o omologazione nel caso in cui l'atto sia stato presentato volontariamente alla registrazione prima della intervenuta approvazione o omologazione, conserva la natura di imposta principale, nonostante che l'atto in parola abbia già assolto l'imposta di registro in misura fissa.

La lettura di tale norma, invero, deve essere coordinata con quella dell'articolo 14 il quale precisa che tutto il procedimento relativo alla tassazione ai fini dell'imposta di registro deve far capo al soggetto che ha formato l'atto. Ne consegue che l'imposta non può che essere considerata principale, in quanto soltanto dal momento in cui è avvenuta l'omologazione dell'atto l'imposta stessa deve essere corrisposta, a nulla rilevando se, per motivi non di carattere fiscale, l'atto è già stato presentato alla registrazione e da parte dell'ufficio è già stato percepito il tributo in misura fissa.

Il sesto comma dello stesso articolo 27 conferma ai fini dell'applicazione dell'imposta proporzionale che gli aumenti di capitale a pagamento deliberati da società per azioni, in accomandita per azioni, da società a responsabilità limitata si considerano sottoposti alla condizione sospensiva della sottoscrizione delle azioni o quote; se trattasi di obbligazioni convertibili in azioni la norma stabilisce che la delibera si considera sottoposta alla condizione della loro conversione. Il testo unico, a tal ultimo proposito, invero, come si evidenzierà commentando l'articolo 4 della parte prima della tariffa, non contempla più l'obbligo della registrazione delle delibere di emissione di obbligazioni non convertibili. È da rilevare, da ultimo, che la condizione sospensiva regolata dal comma in esame non rappresenta una deroga al principio generale di considerare per gli atti di aumento di capitale, l'omologazione, come già affermato da questo Ministero, quale condizione di efficacia dello stesso atto. Le suddette delibere non possono essere trattate in maniera diversa dagli altri atti soggetti ad approvazione ed omologazione (articolo 14) per cui l'esecuzione di fatto del contratto - nel caso di specie effettuato con la sottoscrizione delle azioni o conversione delle obbligazioni - non comporta il perfezionamento dello stesso contratto e la relativa tassazione ai fini dell'imposta di registro. La condizione sospensiva in esame, il cui avveramento è sottoposto a denuncia nei termini e nei modi previsti dal già citato articolo 19, esplicherà effetto dopo che sia intervenuta l'omologazione e, quindi, l'imposta proporzionale è dovuta se l'avvenuta sottoscrizione o conversione si riferisce ad atti di aumento di capitale giuridicamente eseguibili perché omologati.