

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. 21

Sintesi: L'art. 43 del t.u. 131/1986, alla lettera g), tratta della base imponibile del contratto di associazione in partecipazione: il legislatore, stralciandone la disciplina dall'art. 47 del d.p.r. 634/1972 ("atti ed operazioni di società e di associazioni"), ha di fatto chiarito che gli apporti dell'associato non sono equiparati ai conferimenti in società. Il contratto di associazione in partecipazione, ai sensi dell'art. 1 della tariffa, parte ii, allegata al t.u. 131, va sempre assoggettato a registrazione in termine fisso, anche se formato mediante corrispondenza. Soltanto quando è previsto l'apporto di solo lavoro, il contratto è soggetto a registrazione solo in caso d'uso con applicazione dell'imposta di registro in misura fissa. La lettera i) dell'art. 43, di nuova istituzione, prevede che, nei casi di contratti aventi per oggetto operazioni soggette ed operazioni non soggette ad iva, sono assoggettate ad imposta di registro solo le cessioni e prestazioni non soggette ad iva.

Testo:

La lettera g) indica la base imponibile del contratto di associazione in partecipazione, contratto in precedenza inserito nella disciplina dell'articolo 47 del D.P.R. n. 634 del 1972 avente in epigrafe "atti ed operazioni di società e di associazioni".

È stata invero ritenuta più corretta, sotto il profilo sistematico, l'attuale collocazione della disposizione in parola, atteso che il rapporto nascente dal contratto di associazione in partecipazione ha la natura di rapporto obbligatorio e non societario.

La collocazione nell'articolo 43 elimina, inoltre, il dubbio che il legislatore tributario, inserendo la relativa disposizione fra gli atti societari abbia voluto equiparare gli apporti dell'associato ai conferimenti in società, con tutte le diverse conseguenze che tale asserita equiparazione avrebbe comportato.

L'inserimento del contratto di associazione in partecipazione nell'articolo che individua la base imponibile di tutti i contratti non specificatamente individuati dagli altri articoli del provvedimento, non comporta, peraltro, che al contratto in argomento sia applicabile lo stesso trattamento tributario previsto per tali ultimi contratti. Dal disposto della lettera a) dell'articolo I della parte seconda della tariffa si ricava, invero, che il contratto di associazione in partecipazione, anche se formato mediante corrispondenza, deve essere sempre assoggettato a registrazione in termine fisso (come si avrà modo di precisare ulteriormente in sede di commento dell'articolo 2 della parte prima della tariffa).

Per completezza di argomento si sottolinea che, quando il contratto in parola prevede l'apporto di solo lavoro, il medesimo contratto è soggetto a registrazione, a norma dell'articolo 10 della parte seconda della tariffa, unicamente in caso d'uso con l'assoggettamento all'imposta in misura fissa. Con la lettera i) dell'articolo 43, di nuova istituzione rispetto alla precedente normativa, è stata indicata la base imponibile dei contratti aventi per oggetto operazioni soggette ed operazioni non soggette all'imposta sul valore aggiunto e, in coerenza con quanto stabilito nei precedenti articoli 5 e 40, è stato previsto che si rendono tassabili soltanto quelle disposizioni che prevedono cessioni o prestazioni che non sono considerate soggette ad imposta sul valore aggiunto agli effetti del testo unico.