

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. 23

Sintesi: L'art. 50 del t.u. 131/1986, rispetto al corrispondente art. 47 del d.p.r. 634/1972, fa riferimento in epigrafe agli atti ed operazioni non solo di società ed associazioni, ma anche ad enti, consorzi ed altre organizzazioni, svolgenti attività sia commerciali, sia agricole. Ai fini della determinazione della base imponibile per l'imposta di registro, per gli atti costitutivi e per gli aumenti di capitale delle società di capitali, comprese le cooperative, l'art. 50 ha portato dall'1 e 2% dell'ammontare complessivo del valore nominale delle azioni o delle quote sociali e del loro sovrapprezzo fino a duecento milioni di lire la deduzione forfettaria delle spese e oneri inerenti la costituzione o l'aumento di capitale. Per la parte eccedente i duecento milioni, ma comunque non oltre un miliardo, la deduzione spetta ancora nella misura dell'1%. Lo stesso beneficio delle deduzioni è stato introdotto dall'art. 50 anche relativamente agli atti di costituzione e agli aumenti di capitale delle società ed enti di cui al 2 comma. Nell'ipotesi di conferimento di immobili, diritti reali immobiliari o aziende, ai fini della determinazione della base imponibile, il 3 comma equipara alle aziende i complessi aziendali, e non si esige più che i rami d'azienda pertinenti a tali complessi "siano gestiti separatamente e con contabilità separata". Se i conferimenti di aziende o di rami sono effettuati ad una società di capitali, il valore è quello risultante dalla relazione di stima ex art. 2343 del codice civile, con la conseguente esclusione di ogni sindacato di valore.

Testo:

Con l'articolo 50 è stata data un'impostazione più organica alla materia già contenuta nell'articolo 47 del D.P.R. n. 634 del 1972. In relazione alla modifica apportata all'articolo 4 della parte prima della tariffa allegata al testo unico, il legislatore delegato ha fatto richiamo, nell'epigrafe dell'articolo in esame, anche alle società, enti, consorzi, associazioni ed altre organizzazioni svolgenti attività agricole. Per quanto riguarda gli atti costitutivi e gli aumenti di capitale delle società di capitale, comprese le cooperative, la norma in esame ha previsto un nuovo sistema per la deduzione delle spese e degli oneri inerenti alla costituzione o all'esecuzione dell'aumento. Infatti la misura forfettaria di deduzione è stata portata al due per cento dell'ammontare complessivo del valore nominale delle azioni o delle quote sociali e del loro sovrapprezzo fino a duecento milioni di lire, mentre è rimasta invariata la deduzione forfettaria dell'uno per cento per la parte dell'ammontare stesso che ecceda duecento milioni di lire, ma con un tetto, pari a un miliardo di lire di deduzione.

La norma ha inteso favorire quindi le società di più modeste dimensioni, per le quali la deduzione dell'uno per cento poteva rivelarsi non adeguata, mentre, limitando ad un miliardo l'ammontare della deduzione stessa, ha inteso evitare che la misura si traducesse in un beneficio per le società di maggiori dimensioni.

Giova appena far notare che gli uffici, nel determinare le spese e gli oneri di cui sopra, dovranno comunque calcolarli nella misura del due per cento, fino al predetto ammontare di duecento milioni di lire, anche per quegli atti di costituzione o di aumento di capitale recanti importi complessivi che eccedono tale ultimo ammontare.

Lo stesso beneficio è stato, poi, accordato dal secondo comma dell'articolo 50 anche relativamente agli atti di costituzione o di aumento di capitale delle società ed enti indicati nello stesso comma, modificando il disposto del quarto comma dell'articolo 47 del D.P.R. n. 634 del 1972 che non prevedeva la possibilità delle deduzioni di cui sopra.

Per le modalità di calcolo valgono le istruzioni impartite per quanto riguarda il primo comma dell'articolo in esame.

Il terzo comma dell'articolo 50, che individua la base imponibile dei conferimenti in società, o in uno degli enti di cui sopra, di immobili, diritti reali immobiliari, aziende o complessi aziendali, nell'equiparare alle aziende i complessi aziendali, non esige più il requisito che i rami dell'impresa pertinenti a tali complessi siano "gestiti distintamente e con contabilità separata" - come richiedeva il previgente D.P.R. n. 634 del 1972 - ma prevede quale condizione per l'equiparazione in argomento l'inerenza dei complessi aziendali a singoli rami dell'impresa. Con ciò la norma ha recepito, in sostanza, il contenuto del secondo comma dell'articolo 7 della legge 16 dicembre 1977, n. 904, il quale già aveva operato tale equiparazione.

Recependo, poi, l'altra disposizione contenuta nel secondo comma del menzionato articolo 7 della legge n. 904 del 1977, l'ultima parte del terzo

comma dell'articolo 50 ha ribadito, relativamente ai conferimenti di aziende o di complessi aziendali che, quando i medesimi sono effettuati ad una societa' di capitali, il valore e' quello risultante dalla relazione di stima di cui all'articolo 2343 del codice civile, con la conseguenza che, in tali ipotesi, e' escluso qualsiasi sindacato di valore.

Per quanto concerne la tassazione del passaggio di riserve a capitale, poiche' l'articolo 4, punto 6), della parte prima della tariffa tratta specificatamente la materia stessa, si rinvia al commento che si fara' in quella sede.

Non e' stata infine riprodotta nell'articolo 50, per le considerazioni gia' svolte nel commento dell'articolo 43, la disposizione del quinto comma dell'articolo 47 del D.P.R. n. 634 del 1972, relativa agli atti di associazione in partecipazione.