

**IMPOSTE E TASSE**di **STEFANO NATALI****Rinuncia ai finanziamenti soci con imposta di registro**

*La rinuncia alla restituzione da parte dei soci delle somme versate a titolo di finanziamento è soggetta a imposta di registro?*

La rinuncia alla restituzione da parte dei soci delle somme versate a titolo di finanziamento per far fronte alla copertura di perdite è una prassi piuttosto diffusa ma che, nelle sue evoluzioni, può essere foriera di contenzioso. La questione dibattuta è **se tale comportamento costituisca presupposto per l'applicazione dell'imposta proporzionale di registro.**

La norma incriminata è **l'art. 22 del Testo Unico Imposta di Registro** che testualmente dispone: *"Se in un atto sono enunciate disposizioni contenute in atti scritti o contratti verbali non registrati e posti in essere fra le stesse parti intervenute nell'atto che contiene la enunciazione, l'imposta si applica anche alle disposizioni enunciate. Se l'atto enunciato era soggetto a registrazione in termine fisso è dovuta anche la pena pecuniaria di cui all'art. 69".*

Prosegue il comma 2: *"L'enunciazione di contratti verbali non soggetti a registrazione in termine fisso non dà luogo all'applicazione dell'imposta quando gli effetti delle disposizioni enunciate sono già cessati o cessano in virtù dell'atto che contiene l'enunciazione".*

Il caso è stato trattato in due sentenze della Corte di Cassazione **(8.02.2023, nn. 3839 e 3841)** e riguarda l'applicazione dell'imposta di registro del 3% sull'enunciazione di un finanziamento soci in un verbale assembleare che deliberava il ripianamento delle perdite attraverso la rinuncia da parte dei soci alla restituzione di detto finanziamento. Secondo la ricostruzione operata dagli Ermellini, posto che i finanziamenti soci sono spesso formalizzati per scambio di corrispondenza, che consente di evitarne la registrazione, **la loro enunciazione in un successivo verbale può far insorgere l'obbligazione d'imposta.**

Tuttavia, per stabilire la rilevanza dell'enunciazione per l'imponibilità ai fini dell'imposta di registro, occorre aver riguardo ai **3 presupposti** richiesti dall'art. 22 del TUR: il primo è un requisito di tipo soggettivo: è necessario che vi sia identità tra i soggetti che hanno preso parte al finanziamento e quelli che costituiscono parti nel successivo atto che ne contiene l'enunciazione; ulteriore requisito è che vi sia una concreta enunciazione; il terzo requisito è che vi sia la permanenza degli effetti dell'atto enunciato. Mentre non si ravvisano particolari problemi per riscontrare la sussistenza dei primi 2 elementi, circa il terzo requisito sorge più di un dubbio. E' evidente che, nel momento in cui nel verbale dell'assemblea che delibera il ripianamento delle perdite attraverso la rinuncia alla restituzione del finanziamento, **ne viene compiuta l'enunciazione,** è altrettanto vero che, nel medesimo istante, **vengono a cessare gli effetti di detto finanziamento,** attuandosi un effetto remissorio da parte dei soci con conseguente cessazione da parte della società del debito nei loro confronti.

I giudici della Suprema Corte hanno quindi concluso per la non imponibilità dal momento che, in tale fattispecie, non viene integrato il requisito richiesto dal comma 2 dell'art. 22 del TUR.

Non deve trarre in inganno la conclusione a cui è giunta la **Cassazione a Sezioni Unite nella sentenza n. 14432/2023,** poiché nel caso di specie si trattava di una rinuncia parziale alla restituzione e la questione era riferita alla qualificazione dell'imposta liquidata e alla responsabilità del notaio rogante per aver omesso l'applicazione dell'imposta proporzionale sul finanziamento enunciato.