

CIRCOLARE N. 58/E



Roma 17 ottobre 2008

Oggetto: Trasferimento di quote di S.r.l. – Art. 36 del decreto legge 25 giugno 2008, n. 112, convertito, con modificazioni, dalla legge 6 agosto 2008, n. 133. Prime indicazioni operative

1. Premessa

L'art. 36, comma 1 bis, del decreto legge 25 giugno 2008, n. 112, convertito, con modificazioni, dalla legge 6 agosto 2008, n. 133, prevede una nuova modalità di trasferimento delle partecipazioni di società a responsabilità limitata.

In particolare, stabilisce che gli atti in questione possano essere sottoscritti in forma digitale, nel rispetto della normativa anche regolamentare concernente la sottoscrizione dei documenti informatici, ed essere depositati entro trenta giorni presso l'ufficio del registro delle imprese nella cui circoscrizione è stabilita la sede sociale, a cura di un intermediario abilitato ai sensi dell'art. 31, comma 2 quater, della legge 24 novembre 2000, n. 340. La disposizione fa *“salva la disciplina tributaria applicabile agli atti di cui al presente comma”*.

L'art. 36, comma 1 bis, comporta quindi una modalità di trasferimento di quote sociali alternativa a quella stabilita dall'art. 2470, secondo comma, del codice civile.

Considerato il richiamo contenuto nella citata disposizione alla normativa anche regolamentare concernente la sottoscrizione dei documenti informatici, si

coglie l'occasione per illustrare le prime linee operative che gli uffici dovranno seguire per la tassazione di atti della specie.

2. Richiesta di registrazione del documento informatico

Come indicato in premessa, l'art. 36, comma 1 bis, del decreto legge n. 112 in argomento, nel disciplinare questa nuova modalità di trasferimento delle quote sociali, fa "*salva la disciplina tributaria applicabile agli atti di cui al presente comma*".

Lo specifico riferimento al regime fiscale di tassazione evidenzia la volontà del legislatore di estendere il trattamento fiscale delle partecipazioni societarie con sottoscrizione autentica di cui al citato art. 2470, secondo comma, del codice civile, agli atti di trasferimento sottoscritti con firma digitale.

Di conseguenza, questi atti debbono intendersi soggetti a registrazione in termine fisso ex art. 11 della Tariffa Parte I, allegata al testo unico delle disposizioni concernenti l'imposta di registro (di seguito T.U.R.).

In attesa della predisposizione di un'apposita procedura telematica per la registrazione dei contratti in oggetto e per il relativo pagamento, l'imposizione dell'atto di trasferimento di quote di società a responsabilità limitata sottoscritto digitalmente deve aver luogo mediante presentazione ad un ufficio dell'Agenzia delle entrate del modello di richiesta di registrazione (Mod. 69), allegando allo stesso il supporto di memorizzazione (es: CD o DVD) dell'atto firmato digitalmente dai contraenti¹, unitamente ad un esemplare in formato cartaceo.

Ai fini dell'individuazione del termine per la richiesta di registrazione, il documento informatico dovrà essere munito di marcatura temporale al momento dell'apposizione, a cura delle parti, dell'ultima firma digitale. Allo scopo di semplificare il controllo dell'ufficio sull'avvenuto rispetto del termine, è auspicabile che la data del contratto coincida con quella risultante dalla marca temporale.²

Alla richiesta di registrazione, che può essere eseguita presso qualsiasi ufficio dell'Agenzia delle entrate³, le parti debbono unire la prova dell'avvenuto pagamento dell'imposta di registro, nella misura fissa di 168,00 euro per ciascuna disposizione negoziale contenuta nel documento⁴, e dell'imposta di

¹ Per il formato dell'atto firmato digitalmente, la circolare Unioncamere - Camere di Commercio D'Italia n. 14288 del 22 settembre 2008 precisa che sarà accettato dagli uffici del registro delle imprese sia il PDF/A sia il TIFF.

² Analoga indicazione è contenuta nella citata circolare Unioncamere.

³ Art. 9, comma 2, del T.U.R.

⁴ Cfr risoluzione n. 225 del 5 giugno 2008, che precisa che nel caso in cui l'atto di cessione di quote sociali riguardi distinte disposizioni negoziali non derivanti per la loro intrinseca natura le une dalle altre, ciascuna di tali disposizioni è assoggettata ad autonoma tassazione in base all'art. 11 della Tariffa allegata al T.U.R. che prevede la corresponsione dell'imposta di registro nella misura fissa di 168,00 euro.

bollo, nella misura di 14,62 euro sia per l'originale informatico sia per l'esemplare cartaceo, secondo le disposizioni vigenti.

Si ricorda a tal fine che il codice tributo da indicare nel modello F23 per il pagamento dell'imposta di registro è il 109T; per gli atti di trasferimento della piena proprietà delle partecipazioni, il codice negozio da riportare nel Mod. 69 è il 1114.

Sono obbligate a richiedere la registrazione esclusivamente le parti contraenti⁵, le quali hanno facoltà di avvalersi degli intermediari abilitati o di altri soggetti dotati di procura speciale conferita ex art. 63, secondo comma, del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600.

3. Verifica del documento informatico

L'art. 4, comma 2, del codice dell'amministrazione digitale⁶ prevede che *“ogni atto e documento (possa) essere trasmesso alle pubbliche amministrazioni con l'uso delle tecnologie dell'informazione e della comunicazione se formato ed inviato nel rispetto della vigente normativa”*; il successivo art. 20 sancisce poi i principi che il documento informatico sottoscritto digitalmente deve rispettare. Ne vengono, in particolare, regolate la validità e la rilevanza agli effetti di legge, la riconducibilità all'autore del documento stesso sottoscritto con firma digitale, l'integrità e l'immodificabilità del contenuto.

In applicazione delle suddette disposizioni, prima della tassazione degli atti di trasferimento delle quote di società a responsabilità limitata sottoscritti con firma digitale, dovrà essere verificata la validità del documento informatico depositato per la registrazione, il rispetto delle regole tecniche per la sua formazione, per la sottoscrizione digitale e per la validazione temporale secondo i criteri di seguito indicati.

In particolare, l'ufficio deve constatare che:

1. Il documento non sia stato modificato dopo la firma;
2. Il certificato del sottoscrittore sia garantito da un'autorità di certificazione (CA) inclusa nell'elenco pubblico dei certificatori;
3. Il certificato del sottoscrittore non sia scaduto;
4. Il certificato del sottoscrittore non sia stato sospeso o revocato;
5. La marca temporale sia valida e riferita al documento presentato.

Le verifiche sopra elencate possono essere eseguite utilizzando le risorse rese disponibili sul portale PAGE , area “Assistenza”, sezione “Applicazioni”, voce “Firma digitale”.

⁵ art. 10, comma 1, lettera a) del T.U.R.

⁶ D.Lgs. 7 marzo 2005, n. 82

Tale voce si riferisce ad una pagina web che funge da punto di riferimento per quanto riguarda la firma digitale e la marca temporale nell'ambito dell'Agenzia delle entrate ed a tal fine è costantemente aggiornata.

Da essa è infatti possibile scaricare il software per la verifica automatica dei requisiti da 1 a 4 sopra elencati delle firme digitali, da installare sulle postazioni di lavoro presso le quali gli uffici riceveranno gli atti in argomento per la registrazione. Sempre nella predetta pagina web sono disponibili i riferimenti di alcuni servizi *on-line* di verifica delle firme digitali e delle marche temporali, nonché esempi di verifica delle medesime.

L'installazione del software sarà curato dai gestori di rete locali secondo le direttive già impartite dalla competente Direzione Centrale Amministrazione. Si evidenzia che il software di verifica delle firme digitali sarà a breve aggiornato anche al fine di consentire il riscontro delle marche temporali. Pertanto, nelle more dell'adeguamento del suddetto software, la verifica della marca temporale sarà eseguita mediante uno dei predetti servizi *on-line*.

Qualora vengano riscontrate irregolarità nel contenuto del documento informatico, della firma digitale o della marca temporale, gli uffici non potranno accettare il deposito del documento stesso in quanto non conforme a quanto stabilito dal codice dell'amministrazione digitale.

4. Registrazione del documento informatico

Terminata la fase preliminare di controllo illustrata al precedente paragrafo, per consentire la materiale registrazione, l'ufficio procederà alla stampa di una copia, utile anche per le finalità di archiviazione del documento informatico.

Verificata la corrispondenza degli esemplari cartacei al documento informatico, l'ufficio ne attesterà poi la conformità in tutte le componenti ai sensi dell'art. 23, comma 2bis, del codice dell'amministrazione digitale⁷ e procederà alla liquidazione e registrazione dell'atto, apponendo sui supporti cartacei gli estremi della registrazione e la quietanza delle somme riscosse⁸.

Sull'esemplare cartaceo depositato dal richiedente la registrazione, verrà applicato uno dei contrassegni attestante l'avvenuto pagamento dell'imposta di bollo. L'altro contrassegno dovrà essere apposto sulla copia stampata dall'ufficio.

⁷ In particolare occorrerà attestare l'apposizione delle sottoscrizioni digitali e della marca temporale.

⁸ a norma dell'art. 16 del T.U.R.

Al contribuente va restituito uno degli esemplari autenticati dell'atto; l'altro esemplare e il supporto di memorizzazione contenente il documento informatico rimarranno invece archiviati presso l'ufficio.

Le Direzioni Regionali adotteranno le opportune iniziative, anche di carattere organizzativo, per la corretta applicazione di quanto stabilito con la presente circolare.