



STUDIO PIZZANO

COMMERCIALISTA E REVISORE LEGALE

www.studiopizzano.it

FINANZIAMENTO SOCI, IMPOSTA DI REGISTRO NON DOVUTA PER GLI AUMENTI DI CAPITALE

Publicato il 10 Febbraio 2024 di Sabatino Pizzano



Il mondo della contabilità societaria e della fiscalità è in continuo divenire, con sentenze che ne delineano i contorni e le applicazioni pratiche. Recente è la decisione della Cassazione, Sez. Trib., sentenza n. 1960 del 18 gennaio 2024, che ha portato chiarezza su un punto nevralgico: l'imputazione integrale del finanziamento soci al capitale sociale e la sua relazione con l'applicazione dell'imposta di registro.

In virtù di tale sentenza, è stato stabilito che non sorge l'obbligo di applicare l'imposta di registro, con l'aliquota del 3%, nel caso in cui il finanziamento soci, anche se perfezionatosi oralmente ed enunciato in una delibera di aumento del capitale sociale, sia stato interamente estinto.

IL CONTESTO NORMATIVO

Il Testo Unico sull'imposta di registro, con il suo articolo 22, disciplina il caso dell'enunciazione. La norma prevede l'applicazione dell'imposta anche alle disposizioni enunciate in un atto, a patto che siano soddisfatte alcune condizioni:

- Le disposizioni enunciate devono essere intercorse tra le stesse parti che hanno stipulato l'atto enunciante.
- L'atto enunciante deve permettere di individuare gli elementi essenziali del contratto enunciato.
- L'atto enunciato deve essere stato stipulato in forma scritta o verbale e non deve essere stato registrato.
- L'atto enunciante deve essere registrato.

ANALISI DELLA SENTENZA

Con la sentenza n. 1960/2024, la Cassazione ha confermato la linea interpretativa già espressa con la sentenza n. 3841 dell'8 febbraio 2023. Il presupposto impositivo non si realizza se gli effetti delle disposizioni enunciate sono già cessati o cessano in virtù dell'atto che contiene l'enunciazione.

DIFFERENZE CON LA SENTENZA N. 14432/2023

Questa interpretazione si discosta da quella della sentenza n. 14432/2023, ove l'atto enunciato (finanziamento) non si estingueva completamente con l'operazione di aumento del capitale, lasciando in vita un residuo del finanziamento originario.

CASI PRATICI

Per illustrare meglio la situazione attuale, consideriamo alcuni casi pratici:

Caso Pratico #1: Finanziamento non completamente estinto

Immaginiamo una società a responsabilità limitata che abbia ricevuto un finanziamento da parte di un socio per un importo di 100.000 euro. Durante un'operazione di aumento di capitale sociale, viene convertito solo un importo di 80.000 euro del finanziamento in capitale, lasciando un residuo di 20.000 euro come debito verso il socio. In questo caso, a differenza del precedente esempio, l'atto di aumento di capitale non estingue integralmente il finanziamento originario e quindi l'imposta di registro dovrebbe essere applicata, conformemente a quanto stabilito nella sentenza n. 14432/2023.

Caso Pratico #2: Finanziamento estinto con più atti

Supponiamo che una società per azioni abbia ricevuto un finanziamento da un socio di 200.000 euro. Successivamente, decide di aumentare il capitale sociale in due momenti distinti: nel primo si convertono 100.000 euro di finanziamento in capitale, nel secondo i restanti 100.000 euro. Se entrambi gli atti di aumento di capitale sono stati formulati in modo da estinguere il finanziamento nelle relative quote, e non vi sono residui di debito, l'imposta di registro non si applica su nessuno dei due atti, in linea con quanto esposto nella sentenza n. 1960/2024.

Caso Pratico #3: Finanziamento estinto e successivo nuovo finanziamento

Consideriamo una S.r.l. che abbia ricevuto un finanziamento da un socio di 50.000 euro, il quale viene interamente convertito in capitale sociale in un secondo momento. Successivamente, lo stesso socio concede un nuovo finanziamento di 30.000 euro. In questo contesto, l'operazione di aumento di capitale relativa al primo finanziamento non sarebbe soggetta ad imposta di registro. Tuttavia, il secondo finanziamento, essendo un'operazione distinta, non è automaticamente esente da imposta di registro e dovrebbe essere valutato separatamente.

Caso Pratico #4: Aumento di capitale con rinuncia esplicita al rimborso

Immaginiamo ora che un socio abbia prestato alla società un finanziamento di 120.000 euro. Durante l'assemblea per l'aumento di capitale, viene presa una decisione unanime di convertire l'intero importo del finanziamento in capitale, con una rinuncia esplicita al rimborso da parte del socio finanziatore. Poiché il finanziamento viene rinunciato e assorbito completamente nel patrimonio netto, non ci sarà applicazione dell'imposta di registro, in ossequio ai principi espressi dalla Cassazione.

RIFLESSIONI FINALI

La sentenza n. 1960/2024 offre una chiave di lettura importante che consente di delineare con maggiore precisione il trattamento fiscale delle operazioni di aumento di capitale sociali che derivano da finanziamenti dei soci.

Considero questa sentenza un passo avanti verso una maggiore comprensione della fiscalità delle operazioni straordinarie in ambito societario. La distinzione tra la completa estinzione del finanziamento e la sua parziale sopravvivenza è essenziale per determinare l'eventuale applicazione dell'imposta di registro.

Domande e Risposte

D: L'imposta di registro si applica sempre all'enunciazione di un finanziamento soci?

R: No, non si applica se il finanziamento soci è completamente estinto per effetto dell'atto enunciante.

D: Quali sono le condizioni affinché l'imposta di registro non si applichi?

R: Le condizioni sono che le disposizioni enunciate devono essere intercorse tra le parti dell'atto enunciante, l'atto enunciato deve essere non registrato e deve essere possibile individuare gli elementi essenziali di tale atto.

D: Cosa cambia con la sentenza n. 1960/2024 rispetto a precedenti interpretazioni?

R: Questa sentenza ribadisce che non si applica l'imposta di registro se il finanziamento soci viene completamente assorbito dal

patrimonio netto della società, senza lasciare residui finanziamenti.

www.studiopizzano.it

© RIPRODUZIONE RISERVATA