



Le nuove modalità di deposito degli atti di cessione di quote di srl da parte dei Dottori Commercialisti

A cura del Dott. Raffaele Pellino

Arrivano i primi chiarimenti sulle nuove modalità di sottoscrizione degli atti di trasferimento aventi per oggetto quote di società a responsabilità limitata e di deposito presso il Registro delle imprese.

In virtù delle novità introdotte dal Dl 112/2008, la Circolare 58/E dell'Agenzia delle Entrate chiarisce che gli atti di trasferimento delle quote societarie possono essere sottoscritti in forma digitale 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 individuati negli "iscritti negli albi dei dottori commercialisti, dei ragionieri e periti commerciali". Il nuovo "iter" non sostituisce ma affianca quello ordinario (dettato dall'articolo 2470 del codice civile), in base al quale il deposito presso il registro delle imprese dell'atto di trasferimento in questione deve essere effettuato dal notaio che ne ha autenticato la sottoscrizione.

Queste, in sintesi, le novità introdotte in merito all'applicazione della norma di cui all'articolo 36, comma 1 bis, del decreto legge 25 giugno 2008, n. 112, convertito, con modificazioni, dalla legge 6 agosto 2008, n. 133.

Per quanto riguarda il regime fiscale di tassazione dell'atto di trasferimento, l'Agenzia delle Entrate ha confermato l'estensione del trattamento fiscale delle partecipazioni societarie con sottoscrizione autentica di cui all'articolo 2470, secondo comma, del codice civile agli atti di trasferimento sottoscritti con firma digitale. Detti atti devono 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.), pari ad Euro 168,00.

Per quanto riguarda il Bollo, originale informatico e copia cartacea scontano l'imposta nella misura di 14,62 euro (e non di 15 euro, importo prescritto per gli atti di cessione di partecipazioni sociali redatti nella forma di scrittura privata autenticata, sottoposti però, a registrazione telematica) secondo le disposizioni vigenti.

Inoltre, l'Agenzia ha ricordato che 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.

La procedura di registrazione può essere così sintetizzata.

La richiesta, effettuata mediante "modello 69" (indicando, per i trasferimenti della piena proprietà



delle quote, il codice negozio "1114"), può essere eseguita presso qualsiasi ufficio dell'agenzia delle Entrate. Al modello vanno allegati sia il supporto su cui è memorizzato l'atto firmato digitalmente (Pdf/A o Tiff sono i formati accettati dagli uffici del registro delle imprese), sia una copia cartacea dello stesso. Necessaria è anche la presentazione dell'F23 attestante il pagamento del Registro e del Bollo.

L'ufficio verificherà, a questo punto, avvalendosi di applicazioni a sua disposizione, la validità del documento informatico. Il controllo sarà mirato, in ossequio a quanto prescritto dal codice dell'amministrazione digitale, ad accertare in particolare che:

- il documento non sia stato modificato dopo la firma
- il certificato del sottoscrittore sia garantito da un'autorità di certificazione (CA) inclusa nell'elenco pubblico dei certificatori
- il certificato del sottoscrittore non sia scaduto
- il certificato del sottoscrittore non sia stato sospeso o revocato
- la marca temporale sia valida e riferita al documento presentato.

Terminata tale verifica (che, se negativa, comporterà la mancata accettazione del documento), l'ufficio provvederà a stampare una ulteriore copia dell'atto verificando la corrispondenza delle copie cartacee al documento informatico ed attestandone la conformità.

Ma vediamo più in dettaglio le indicazioni della normativa:

La Normativa

Il comma 1-*bis* dell'art. 36 del DL 112/2008, convertito con modificazioni nella L. 133/2008, ha introdotto una nuova modalità di sottoscrizione degli atti di trasferimento aventi per oggetto quote di società a responsabilità limitata e di deposito presso il Registro delle imprese.

In particolare:

- il primo periodo del richiamato comma 1-*bis* stabilisce che: *“l'atto di trasferimento di cui al secondo comma dell'articolo 2470 del codice civile può essere sottoscritto con firma digitale, nel rispetto della normativa anche regolamentare concernente la sottoscrizione dei documenti informatici, ed è depositato, 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'articolo 31, comma 2-quater, della legge 24 novembre n. 340”*;
- il secondo periodo del richiamato comma 1-*bis* stabilisce che: *“in tale caso, l'iscrizione del trasferimento nel libro dei soci ha luogo, su richiesta dell'alienante e dell'acquirente, dietro esibizione del titolo da cui risultino il trasferimento e l'avvenuto deposito, rilasciato dall'intermediario che vi ha provveduto ai sensi del presente comma”*;
- il terzo periodo del richiamato comma 1-*bis* stabilisce che: *“resta salva la disciplina tributaria applicabile agli atti di cui al presente comma”*.

La disposizione è in vigore a decorrere dal giorno successivo a quello di pubblicazione della legge di conversione (ossia a decorrere dal 22.8.2008).



Le novità introdotte dal DL 112/2008

Il DL 112/2008 ha introdotto una nuova procedura mediante la quale è possibile ottenere l'iscrizione nel Registro delle imprese degli atti di trasferimento aventi per oggetto partecipazioni in srl, in alternativa alla procedura di deposito disciplinata dal comma 2 dell'art. 2470 c.c.

Con l'introduzione delle disposizioni formalizzate nel comma 1-*bis* dell'art. 36 del DL 112/2008, il legislatore mira a conseguire due obiettivi :

- valorizzazione della firma digitale
- semplificazione degli adempimenti burocratici
- fornire garanzie alle esigenze di tutela del pubblico interesse specie in relazione al regime di pubblicità legale previsto dalla trascrizione dell'atto al registro delle imprese

Nel seguito ci soffermeremo sui seguenti aspetti:

- individuazione degli intermediari abilitati per il deposito degli atti di trasferimento di quote di srl sottoscritti mediante firma digitale;
- ruolo e doveri dell'intermediario previsto dal comma 1-*bis* dell'art. 36 del DL 112/2008 ;
- presupposti per l'iscrizione a libro dei soci del trasferimento perfezionato mediante ricorso alla procedura di cui al co. 1-*bis* dell'art. 36 del DL 112/2008 ;

Intermediari abilitati per il deposito mediante firma digitale

Nel valorizzare lo strumento della firma digitale, attribuendo ad essa piena rilevanza ai fini del deposito presso il Registro delle imprese degli atti di trasferimento di quote di srl, il legislatore ha ritenuto opportuno prevedere la figura di un intermediario, cui affidare il compito di curare, per conto delle parti, il deposito telematico dell'atto presso il Registro delle imprese.

Il ruolo giocato dall'intermediario di cui al comma 1-*bis* dell'art. 36 del DL 112/2008, risulta essere diverso, rispetto a quello di altri contesti normativi, quali ad esempio quelli relativi alla presentazione telematica delle dichiarazioni fiscali o al deposito dei bilanci. In tali contesti, infatti, la figura dell'intermediario è meramente eventuale, nel senso che il soggetto per conto del quale esso cura l'inoltro telematico della dichiarazione o del bilancio potrebbe scegliere di "estrometterlo" e occuparsi direttamente di tale adempimento. In questi casi l'intermediario è visto esclusivamente quale esecutore di un adempimento di natura informatica ovvero l'inoltro telematico. In realtà nella maggior parte dei casi l'intermediario, cura sì l'inoltro telematico della dichiarazione ma allo stesso tempo è anche colui che ne cura anche la predisposizione del contenuto.

Nel caso degli atti di trasferimento di quote di srl, il comma 1-*bis* dell'art. 36 del DL 112/2008, invece, la scelta del legislatore di circoscrivere la figura dell'intermediario, per il deposito presso il Registro delle imprese degli atti di trasferimento di quote di srl, ai soli iscritti a professioni del comparto economico-giuridico, non è casuale.

Interessante notare che pur essendo le professioni ordinarie del comparto economico-giuridico tre (Dottori Commercialisti ed Esperti Contabili, Notariato e Avvocatura), la norma individua quali possibili intermediari i soli "*dottori commercialisti, ragionieri e periti commerciali*" volendo in tal modo individuare quelle professioni che hanno già maturato una significativa confidenza nell'interfacciarsi con gli uffici del Registro delle imprese.



Obblighi dell'intermediario

Sulla base del comma 1-bis dell'art. 36 del DL 112/2008, convertito con modificazioni nella L. 133/2008, l'unico obbligo che la norma pone a carico dell'intermediario è quello di procedere, **entro trenta giorni**, al deposito dell'atto di trasferimento sottoscritto dalle parti con firma digitale.

Tuttavia, la circostanza che l'attività di intermediario possa essere svolta esclusivamente da un iscritto nell'Albo dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili, comporta l'insorgenza di una serie di obblighi ulteriori e di responsabilità che, pur non precisate dalla legge discendono dallo *status* giuridico dell'intermediario.

In particolare, tali obblighi e responsabilità riguardano:

- l'identificazione delle parti
- la verifica della capacità soggettiva ed oggettiva delle parti
- la verifica della conformità dell'atto di trasferimento alla legge e all'atto costitutivo della società.

Per quanto riguarda il primo aspetto tale verifica delle parti di un contratto costituisce un preciso obbligo di legge imposto dalla c.d. "normativa antiriciclaggio".

In particolare, nel caso di atti di trasferimento di partecipazioni di srl, la circolare 18.9.2008 n. 5-IR del Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili sottolinea che *"ai sensi dell'art. 16 del d.lgs. 21 novembre 2007, n. 231, detto adempimento è dovuto, anche nell'ipotesi di mero invio telematico, ogni qual volta il trasferimento delle partecipazioni di s.r.l. implichi la movimentazione di somme di denaro di importo pari o superiore a quindicimila euro, nonché in tutti quei casi in cui l'operazione abbia valore non determinato o non determinabile"*.

Per quanto riguarda il secondo aspetto, l'intermediario, che procede al deposito presso il Registro delle imprese di un atto di trasferimento di partecipazioni di srl, deve considerarsi vincolato alla preventiva verifica della capacità delle parti a contrarre, sia dal punto di vista soggettivo che dal punto di vista oggettivo.

Per capacità soggettiva, si intende l'effettiva capacità di agire della parte ed inoltre, nel caso in cui la parte sia un soggetto diverso da una persona fisica, l'effettiva titolarità del necessario potere di rappresentanza. Per capacità oggettiva, si intende l'effettiva titolarità dell'oggetto dell'atto di trasferimento.

Tali obblighi di verifica non sono espressamente previsti dalla norma ma si basano su un duplice presupposto, ovvero:

- la diligenza professionale prevista dell'art. 1176 c.c.;
- la tutela del pubblico interesse, ai sensi dell'art. 5 del Codice Deontologico della Professione di Dottore Commercialista ed Esperto Contabile.

In realtà se il commercialista accetta l'incarico di provvedere esclusivamente al deposito di un atto di trasferimento di partecipazioni di srl, alla cui formazione egli non abbia partecipato, l'unica diligenza da lui dovuta ai sensi dell'art. 1176 c.c. riguarderà esclusivamente la corretta e tempestiva trasmissione telematica dell'atto mentre restano a sua completa discrezione l'applicazione delle norme di ordine deontologico.

Il presupposto di responsabilità si profila, invece, solo nel caso in cui l'incarico di procedere al deposito dell'atto presso il Registro delle imprese (conferito da tutte le parti del contratto) si



inserirsi nell'ambito di un mandato professionale più ampio che riceve dalla parti contraenti. L'intermediario, in tal caso, deve considerarsi vincolato alla preventiva verifica della conformità dell'atto alla legge ed allo statuto, la quale comporta il controllo dell'eventuale assenza dei presupposti che possono portare alla nullità dell'atto.

In particolare, tale vicolo dovrà permettere di verificare che il contenuto dell'atto:

- non sia contrario alla legge e all'ordine pubblico;
- non presenti altri vizi che ne comportano la nullità;

Ed, inoltre, nel valutare la conformità dell'atto di trasferimento, l'intermediario, dovrà tener presente eventuali :

- clausole di intrasferibilità assoluta o relativa delle partecipazioni;
- clausole che subordinano la trasferibilità delle partecipazioni al gradimento di un determinato soggetto od organo societario;
- clausole che prevedono il diritto di prelazione a favore dei soci;
- clausole di altro tipo che prevedono espresse limitazioni in ordine al trasferimento delle partecipazioni della società, ivi comprese eventuali clausole che dovessero prevedere vincoli attinenti la forma che il relativo atto deve assumere.

Procedura di deposito dell'atto presso il registro delle imprese

Il deposito telematico dell'atto di trasferimento di quote di srl, secondo la modalità prevista dal comma 1-bis dell'art. 36 del DL 112/2008, implica in primo luogo che tutte le parti oggetto del contratto, siano munite di firma digitale.

Se i predetti soggetti non risultano munito di firma digitale l'unica procedura di deposito che rimane esperibile è quella "tradizionale" con autentica da parte del notaio, ai sensi dell'art. 2470 c.c.

Si tratta, quindi, di un presupposto fondamentale che il legislatore ha voluto introdurre.

Entro trenta giorni dal perfezionamento dell'atto con sottoscrizione mediante firma digitale, il professionista procede alla spedizione dell'atto all'ufficio del Registro delle imprese nella cui circoscrizione è stabilita la sede legale della società.

Prima dell'inoltro telematico per il deposito presso il Registro delle imprese, l'atto di trasferimento sottoscritto dalle parti con firma digitale deve essere assoggettato a registrazione presso l'Agenzia delle Entrate.

L'ultima parte del comma 1-bis dell'art. 36 del DL 112/2008 stabilisce infatti che "*resta salva la disciplina tributaria applicabile agli atti di cui al presente comma*", al fine di confermare l'obbligatorietà della registrazione in termine fisso dell'atto di trasferimento di quote di srl, con applicazione dell'**imposta di registro** nella misura fissa di 168,00 euro. Per quanto riguarda l'**imposta di bollo**, originale informatico e copia cartacea scontano l'imposta nella misura di 14,62 euro.

Iscrizione a libro soci

L'efficacia del trasferimento di partecipazioni di una srl si perfeziona tra le parti sulla base del mero consenso delle parti legittimamente manifestato (art. 1376 c.c.).

Per quanto riguarda la sua efficacia nei confronti dei terzi (ossia la opponibilità dei terzi), l'art. 2470



c.c. individua tale momento con quello in cui ha luogo l'iscrizione dell'atto presso il Registro delle imprese.

La natura pubblicità sul Registro delle imprese dell'atto di trasferimento di quote di srl implica che, in presenza di più atti di disposizione su una medesima quota, "viene iscritto a libro soci chi per primo ottiene l'iscrizione nel Registro delle imprese".

Per quanto concerne, infine, l'**efficacia del trasferimento** nei confronti della società l'art. 2470 c.c. individua tale momento con quello in cui ha luogo l'iscrizione del trasferimento nel libro dei soci.

In realtà il comma 1-*bis* dell'art. 36 del DL 112/2008, diversamente dalla procedura tradizionale stabilisce che l'iscrizione del trasferimento nel libro dei soci ha luogo su **richiesta dell'alienante e dell'acquirente**, quindi in modo congiunto (mentre l'art.2470 c.c. parla invece di richiesta alternativa dell'alienante o dell'acquirente), attraverso l'esibizione del titolo da cui risultino l'atto di trasferimento e l'avvenuto deposito, rilasciato dall'intermediario.

Tale circostanza potrebbe determinare non pochi problemi. Infatti, se l'alienante, successivamente al perfezionamento e al deposito dell'atto, si rifiutasse di farsi anch'esso parte per la richiesta di annotazione a libro soci del trasferimento della quota, questo impedirebbe all'acquirente di assumere la qualifica di socio ed esercitare i relativi diritti. Per evitare tutto ciò sarebbe dunque necessario inserire nel contratto di trasferimento di partecipazioni di srl una clausola con la quale l'alienante conferisce all'acquirente il mandato a chiedere anche per suo conto l'annotazione del trasferimento a libro soci.

Articolo pubblicato in data 29 novembre 2008