

Risposta n. 81/2024

OGGETTO: Trattamento fiscale ai fini delle imposte di registro, ipotecaria e catastale applicabile ad una operazione di "Trasferimento Universale del Patrimonio" prevista da ordinamento estero comportante trasferimento della proprietà di immobili in Italia.

Con l'istanza di interpello specificata in oggetto, è stato esposto il seguente

QUESITO

La Società francese (di seguito "*Istante*"), proprietaria di due immobili siti in Italia aventi categoria catastale A/2, "*desidera procedere*" al suo scioglimento con atto da stipularsi in Francia e, successivamente depositato in atti di notaio italiano ai sensi dell'articolo 68 del Regolamento notarile di cui al Regio decreto 10 settembre 1914, n. 1326. L'*Istante* è interamente controllato da una società (di seguito "*Società Alfa*"), con sede nel Principato di Monaco. Viene allegato all'istanza un parere di un avvocato francese, con relativa traduzione in italiano, nel quale viene specificato che lo scioglimento comporta automaticamente, di pieno diritto e senza possibilità di deroga, il

trasferimento dell'intero patrimonio dell'Istante (rappresentato sostanzialmente dai citati due immobili siti in Italia) alla controllante *Alfa*, in virtù di un istituto denominato "*Trasferimento Universale del Patrimonio*" (in breve, "TUP") previsto dall'ordinamento francese. In particolare, nel citato parere, si afferma che *«in Francia l'articolo 1844- 5 del Codice Civile prevede in effetti che lo scioglimento di una società detenuta al 100% da una persona giuridica comporti la trasmissione universale del patrimonio dalla società al socio unico. Tale meccanismo comunemente detto TUP (Trasferimento Universale del Patrimonio) in Francia, ove è utilizzato correntemente, prevede che quando viene sciolta una società detenuta da un'unica persona giuridica, l'insieme del patrimonio attivo e passivo della società sciolta sia trasferito alla persona giuridica che detiene la totalità delle quote della società sciolta, e questo senza che occorran operazioni di liquidazione. [...] in applicazione di questo meccanismo previsto dall'articolo 1844-5 del codice civile, l'omissione della liquidazione e la trasmissione universale si verificano giuridicamente di pieno diritto, senza possibilità di deroga. Il meccanismo produce insomma i medesimi effetti giuridici di una fusione. In Francia è previsto che questa operazione di trasferimento universale del patrimonio possa essere effettuata verso una società straniera ogniqualvolta il diritto del paese terzo riconosca un principio equivalente a quello della TUP francese. Giacché l'articolo 1783-I del Codice Civile [rectius 1703-I] monegasco prevede un meccanismo totalmente simile all'articolo 1844 del Codice Civile francese, sembra assolutamente possibile una TUP tra la società a responsabilità limitata francese e la società monegasca, come il consulente di quest'ultima ha d'altra parte confermato. La società francese non detiene alcun immobile in Francia; non sarebbe quindi dovuta alcuna formalità né imposta di sorta a tale*

titolo». In risposta alla richiesta di documentazione integrativa, l'*Istante* ha chiarito che la descritta operazione di *Trasferimento Universale del Patrimonio* "è istituito proceduralmente distinto dalla fusione di diritto europeo", pur avendone "identici effetti", e non può qualificarsi come fusione ai sensi della legislazione francese o italiana. Tuttavia, l'*Istante* ha precisato che l'operazione può essere giuridicamente assimilata ad una fusione, in quanto la stessa: - «non necessita alcuna operazione di liquidazione della società e la trasmissione universale del patrimonio si opera di diritto»; - «non lascia alcuna scelta al socio unico persona giuridica: costui riceve il patrimonio della società sciolta alla scadenza dei termini di opposizione di diritto»; - «all'esito delle operazioni, la società "tupée" (sciolta) scompare a pieno titolo». L'*Istante*, inoltre, ha prodotto in bozza l'atto di "*Trasferimento Universale del Patrimonio*" di cui trattasi e i relativi allegati (verbale dell'assemblea generale straordinaria di *Alfa* e la dichiarazione di scioglimento senza liquidazione dell'*Istante*). Ciò posto, l'*Istante* chiede di conoscere se in relazione al trasferimento dei citati immobili siti in Italia, sia dovuta l'imposta proporzionale sui trasferimenti immobiliari di cui all'art. 1 della Tariffa, Parte Prima, allegata al d.P.R. 26 aprile 1986, n. 131 (di seguito, "TUR"), oppure se siano dovute l'imposta fissa di registro, ai sensi dell'articolo 4, lettera b) della medesima Tariffa e relative imposte ipotecaria e catastale in misura fissa proprie delle operazioni di fusione. Al riguardo, l'*Istante* precisa di aver acquistato gli immobili da soggetti non Iva e che l'acquisto è stato tassato con imposta di registro e che la stessa non ha costruito né eseguito sugli immobili in oggetto interventi di cui all'articolo 3, comma 1, lettere c), d) e f), del d.P.R. 6 giugno 2001, n. 380.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'Istante evidenzia come nel parere professionale allegato all'istanza, si affermi la perfetta sovrapposibilità tra fusione e TUP, distinguendosi quest'ultimo non sul piano degli effetti, bensì su quello dell'obbligatorietà, automaticità e inderogabilità. Gli effetti del TUP, come descritti nella nota, rappresenta *l'Istante*, coincidono con quelli che il diritto europeo attribuisce alla fusione. In particolare, *l'Istante* precisa che «*La TUP, come la fusione, comporta la trasmissione universale dalla società sciolta alla società controllante al 100% di diritto senza possibilità di escluderla. Il socio unico persona giuridica riceve quindi la totalità del patrimonio sociale e si sostituisce alla società sciolta in tutti i beni, diritti e le obbligazioni di quest'ultima. La sostituzione avviene senza che vi sia novazione dei crediti e dei debiti, vale a dire che questi sono ripresi senza alcuna modifica, in particolare per quanto riguarda le loro garanzie, le loro modalità di rimborso, il tasso di interesse convenuto, ecc... In materia procedurale, quando la persona giuridica è scomparsa, la società socia controllante subentra alla società nell'azione legale in corso al momento del scioglimento di quest'ultima. Inoltre, come nel caso di fusione, si considera che molte formalità prescritte dalla legge e dai regolamenti o dalla convenzione tra le parti in caso di cessione di un diritto, non debbano essere rispettate e segnatamente: - le disposizioni relative all'opponibilità ai terzi delle cessioni di quote SRL non trovano applicazione ; - quando l'attivo sociale trasmesso al socio unico comporta dei crediti, non si applicano le regole in materia di cessione di crediti (art. 1321 s. C. civ.) ; - le formalità di pubblicità e di registrazione richieste in caso di cessione o di conferimento di azienda (art. L 141-12 s.) non sono necessarie*».

Secondo *l'Istante*, quindi, il TUP può essere giuridicamente assimilato ad una fusione per

gli effetti che produce e, di conseguenza, si renderebbero applicabili alla fattispecie in oggetto le imposte di registro, ipotecaria e catastale in misura fissa proprie della fusione.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Con riferimento agli atti formati all'estero, l'articolo 2, lettera d), del TUR prevede che *«Sono soggetti a registrazione, a norma degli articoli seguenti: d) gli atti formati all'estero, compresi quelli dei consoli italiani, che comportano trasferimento della proprietà ovvero costituzione o trasferimento di altri diritti reali, anche di garanzia, su beni immobili o aziende esistenti nel territorio dello Stato e quelli che hanno per oggetto la locazione o l'affitto di tali beni»*. Sulla base di tale disposizione, pertanto, gli atti formati all'estero, che comportano trasferimento di proprietà di beni immobili esistenti nel territorio dello Stato, sono soggetti a registrazione in Italia. Inoltre, ai sensi dell'articolo 106, n. 4, della legge 16 febbraio 1913, n. 89, sull'ordinamento del Notariato e degli archivi notarili, l'utilizzo nel territorio dello Stato italiano di atti pubblici rogati e delle scritture private autenticate in uno Stato estero è subordinato al preventivo deposito dei medesimi presso l'archivio notarile distrettuale o presso un notaio esercente la professione in Italia. Al riguardo, l'articolo 68 del Regio decreto 10 settembre 1914, n. 1326 contenente il regolamento di esecuzione della citata legge n. 89 del 1913, dispone che il notaio può ricevere in deposito, in originale o in copia, gli atti rogati in un Paese estero debitamente legalizzati, redigendo un apposito verbale, che deve essere annotato a repertorio. Gli atti stipulati all'estero, pertanto, ai fini dell'utilizzo nello Stato italiano, devono essere legalizzati o depositati presso il notaio o presso l'archivio notarile distrettuale. Nel caso di specie, l'atto da depositare in Italia è relativo ad una operazione

di "*Trasferimento Universale del Patrimonio*", realizzata, ai sensi dell'articolo 1844-5 del codice civile francese, dalla società francese *Istante* a favore del socio unico *Società Alfa*, residente nel Principato di Monaco, avente ad oggetto due immobili siti in Italia. Al riguardo, si rileva che l'articolo 1844-5 del codice civile francese prevede che «*La riunione di tutte le quote sociali in una sola mano non comporta lo scioglimento di diritto della società. Qualsiasi interessato può chiedere questo scioglimento se la situazione non è stata regolarizzata entro un anno. Il tribunale può concedere alla società un termine massimo di sei mesi per regolarizzare la situazione. Non può pronunciare lo scioglimento se, nel giorno in cui si pronuncia nel merito, tale regolarizzazione è avvenuta. L'appartenenza dell'usufrutto di tutte le quote sociali ad uno stesso soggetto non ha effetti sull'esistenza della società. In caso di scioglimento, ciò comporta la trasmissione universale del patrimonio della società all'unico socio, senza che vi sia luogo a liquidazione. I creditori possono opporsi allo scioglimento entro trenta giorni a decorrere dalla sua pubblicazione.*». Secondo quanto rappresentato, inoltre, l'articolo 1703-I del codice civile «*monegasco prevede un meccanismo totalmente simile*» all'articolo 1844 del codice civile francese. In particolare, la descritta operazione di scioglimento prevede anche la nomina di un "procuratore ad hoc", al quale viene conferito il potere di chiudere la situazione degli elementi attivi e passivi dell'*Istante*, cui consegue la trasmissione universale del patrimonio dell'*Istante* al suo unico socio *Società Alfa*. Il delineato istituto di diritto francese, denominato TUP, dunque, consiste in una procedura obbligatoria di scioglimento senza liquidazione prevista in caso di riunione delle quote di una società in un'unica persona giuridica. Al riguardo, assume rilievo la circostanza, affermata dall'*Istante*, che l'operazione oggetto di quesito, qualificata

secondo il diritto francese come *Trasferimento Universale del Patrimonio* ("TUP"), non può essere qualificata come fusione così come definita dalla legislazione civilistica italiana dagli articoli 2501 e seguenti del codice civile ed "*è istituto proceduralmente distinto dalla fusione di diritto europeo*". Esclusa l'assimilazione dell'istituto giuridico francese denominato TUP, anche sotto il profilo procedurale, a quello della fusione disciplinata dagli articoli 2501 e seguenti del codice civile italiano (che, peraltro, trova analoga disciplina nel codice civile francese), trovano applicazione le regole generali previste in caso di scioglimento di società che comportino il trasferimento di beni al socio. Pertanto, nel caso di specie, al trasferimento degli immobili abitativi di proprietà dell'*Istante* alla *Società Alfa* si applica l'imposta di registro nella misura del 9 per cento, ai sensi dell'art. 1 della Tariffa, Parte Prima, allegata al TUR, calcolata sulla base imponibile prevista dall'articolo 51, comma 2, del TUR. Conseguentemente, le imposte ipotecaria e catastale si applicano nella misura di euro 50,00 ciascuna, ai sensi dell'articolo 10, comma 3, del decreto legislativo 14 marzo 2011, n. 23. Il presente parere viene reso sulla base degli elementi e dei documenti presentati, assunti acriticamente così come illustrati nell'istanza, nel presupposto della loro veridicità e correttezza, restando impregiudicato il potere di controllo dell'Amministrazione finanziaria.

LA DIRETTRICE CENTRALE
(firmato digitalmente)