

Risposta n. 3/2026

OGGETTO: Trattamento, ai fini dell'imposta di registro, di un accordo perfezionato per corrispondenza con cui uno Studio professionale riconosce ad un socio uscente un indennizzo per l'attività svolta.

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

QUESITO

Lo Studio notarile interpellante è una Associazione tra professionisti (di seguito 'l'Istante' o l'Associazione') avente sede in provincia di Torino, costituita mediante scrittura privata autenticata in data 25 giugno 2008, debitamente registrata, soggettivamente modificata per scrittura privata autenticata in data 11 dicembre 2019, debitamente registrata, fra tre professionisti, uno dei quali raggiungerà il pensionamento a breve. I patti associativi riconoscono al professionista, al momento dello scioglimento del vincolo associativo, quale diritto particolare, un indennizzo a carico dell'associazione professionale, nell'ammontare da determinarsi in forma scritta da tutti gli associati, di

comune accordo. In tal senso, l'articolo 10 dei patti associativi ('Perdita della qualità di associato Recesso Esclusione Pensionamento Morte') prevede che *«La qualità di associato si perde per pensionamento, volontario o legale, dichiarazione di incapacità permanente all'esercizio della professione, morte, esclusione o recesso. Costituisce causa di esclusione lo svolgimento della propria opera in modo discontinuo, salvo giustificato motivo, o in modo tale da violare gli obblighi portati dal presente contratto o dall'etica e deontologia professionale. Ogni associato potrà recedere in qualsiasi momento dall'associazione a propria discrezione, purché con preavviso scritto notificato agli altri associati entro il 30 (trenta) giugno di ogni anno il recesso avrà effetto con decorrenza dal primo gennaio immediatamente successivo, salvo diverso accordo tra gli associati. In caso di esclusione o recesso di un associato, all'associato uscente spetterà unicamente la quota di utili annuali maturata fino al momento dell'evento, da corrispondergli, senza interessi, entro sei mesi dall'evento, comunque compatibilmente con gli equilibri finanziari dell'associazione. E' escluso qualsiasi rimborso a titolo di avviamento e qualsiasi indennizzo per i beni che siano stati apportati dagli associati. A colui che cessa di essere associato per pensionamento o incapacità permanente e agli eredi o legatari dell'associato defunto, fatti salvi diversi specifici accordi alternativi, verrà liquidata una somma a titolo di indennizzo a carico dell'Associazione nella misura corrispondente all'indennizzo assicurativo per il cui approvvigionamento finanziario verrà stipulata apposita polizza scelta di comune accordo dagli associati»*. L'Istante, in sede di presentazione della documentazione integrativa, al riguardo ha rappresentato che *«Gli Associati non hanno mai stipulato la polizza prevista dall'articolo 10 dei patti associativi e non hanno in programma di stipularla neppure a garanzia di un eventuale*

pagamento dilazionato della somma da concordare a titolo di indennizzo». Nella stessa sede, l'Istante ha inoltre precisato che l'Associazione è già stata modificata in data 9 luglio 2025 mediante scrittura privata autenticata allo scopo di formalizzare l'estinzione del vincolo associativo tra il notaio e l'Associazione stessa come conseguenza del termine di pensionamento. Tale scrittura è stata debitamente registrata in data 17 luglio 2025. L'associato in questione ha raggiunto il pensionamento il giorno 19 giugno 2025 e ha perso, conseguentemente, la qualità di associato, maturando nel contempo il diritto alla percezione della somma prevista dal citato articolo 10, riconosciuta a titolo di indennizzo a carico dell'Associazione. L'Istante prosegue l'attività senza soluzione di continuità, previo consolidamento (avvenuto lo scorso 9 luglio) della stessa fra gli altri associati, che in esecuzione di quanto normato nei patti associativi vigenti, andranno di comune accordo a determinare la somma che l'Associazione deve corrispondere all'associato uscente, con pagamento rateale che verrà eseguito nel quinquennio successivo alla cessazione del vincolo, mediante 60 (sessanta) mensilità di pari importo. Riferisce ancora l'Istante che la somma così corrisposta sarà soggetta, per il percipiente, a tassazione separata (articolo 17 del TUIR), in quanto reddito a formazione pluriennale, mentre per l'Associazione solvente rappresenterà un costo nell'anno del pagamento. L'accordo intervenuto tra l'Associazione e l'associato uscente verrà definito e formalizzato mediante corrispondenza, strumentalmente intercorrente fra gli indirizzi PEC dei soggetti interessati, non essendo richiesta ad substantiam la forma contrattuale scritta per lo stesso accordo. Dalla lettura della bozza di atto prodotto in sede di richiesta di integrazione documentale, si evince che l'Associazione «RICONOSCE SPETTARE all'associato cessato [...] un indennizzo liquidatorio per la

partecipazione alla compagine dell'Associazione, ai sensi del disposto di cui all'art. 8 dei patti associativi, estinta ope legis per la dispensa dalle funzioni notarili conseguente ai raggiunti limiti di età (Decreto Direttoriale del Ministero della Giustizia in data 26 marzo 2025). I signori [...] in rappresentanza della Associazione, dall'altra, di comune accordo fra loro, DETERMINANO l'ammontare dell'indennità di cui sopra, dovuta dall'Associazione al signor [...] ovvero ai suoi aventi causa, in complessivi Euro [...]»

Tanto premesso, l'Istante intende conoscere il corretto trattamento dell'accordo in parola ai fini dell'imposta di registro. In particolare, chiede di conoscere se il predetto accordo possa essere registrato solo in caso d'uso con applicazione dell'imposta di registro in misura fissa di euro 200.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'Istante ritiene che l'accordo concluso secondo le descritte modalità sia da registrare solo in caso d'uso ai sensi dell'articolo 1 lettera a) della Tariffa, Parte II, allegata al d.P.R. 26 aprile 1986, n. 131 (TUR) secondo cui gli atti indicati nell'articolo 2 comma 1 della Parte I della medesima Tariffa ('Atti traslativi e di conferimento'), che non siano relativi a beni immobili, possano essere formati mediante corrispondenza e siano soggetti a registrazione solo in caso d'uso, con le aliquote previste per i corrispondenti atti della Tariffa, Parte I, del TUR. A parere dell'Istante, nel caso di specie, il riferimento più pertinente è costituito dall'articolo 4 della predetta Tariffa, Parte I (atti soggetti a registrazione in termine fisso) che disciplina il regime fiscale degli "atti propri delle società di qualunque tipo ed oggetto e degli enti diversi dalle società, compresi i consorzi, le associazioni e le altre organizzazioni di persone", stabilendo, in particolare,

che l'assegnazione di somme di denaro agli associati (in conseguenza del recesso) sia soggetta ad imposta in misura fissa secondo il combinato disposto del suddetto articolo riportato alla lettera d) n. 2 (le stesse aliquote di cui alla lettera a)) ed al n. 5 della suddetta lettera a) che si riferisce a "conferimento di denaro". In conclusione, a parere dell'Istante, per l'apporto patrimoniale in commento non sussiste l'obbligo di registrazione in termine fisso, bensì solo ed esclusivamente in caso d'uso, con applicazione dell'imposta in misura fissa, pari ad euro 200.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

In via preliminare, si fa presente che il presente parere riguarda esclusivamente il trattamento fiscale, ai fini dell'imposta di registro, dell'atto oggetto dell'istanza in quanto esula dalla competenza della scrivente qualsiasi valutazione relativa agli aspetti civilistici dell'operazione rappresentata, con particolare riferimento all'uso della forma utilizzata per la sua conclusione e alle modalità attraverso le quali avverrà la corresponsione dell'indennizzo in esame. Ai fini dell'imposta di registro, la disciplina degli atti societari soggetti a registrazione in termine fisso è delineata dall'articolo 4 della Tariffa, Parte I, del TUR, che individua la tassazione degli stessi. Tra gli atti societari, alla lettera d) del predetto articolo sono individuati gli atti di assegnazione ai soci, associati o partecipanti. Con riferimento alle assegnazioni ai soci, agli associati e ai partecipanti, con la circolare 29 maggio 2013, n. 18, nella sezione IV dedicata alle delibere, al paragrafo 6.34 della stessa si chiarisce che si tratta dell'atto con il quale viene deliberata, a vario titolo (per distribuzione di riserve, per recesso o esclusione del socio, per liquidazione della società), l'assegnazione di beni ai soci, associati e partecipanti.

Qualora l'assegnazione riguardi beni soggetti ad IVA, trattandosi di operazione che l'articolo 2, comma 2, n. 6), del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633 assimila alle "cessioni di beni", sarà dovuta l'imposta di registro in misura fissa. In tutte le altre ipotesi risulta determinante, ai fini dell'applicazione dell'imposta di registro, la natura del bene oggetto di assegnazione. Va ricordato, infatti, che l'assegnazione non è altro che l'operazione contraria rispetto all'atto di conferimento, per cui risulta chiaramente comprensibile il richiamo effettuato dall'articolo 4, lettera d), punto 2) in esame alle stesse aliquote di cui alla precedente lettera a), relativa alla costituzione e aumento del capitale o patrimonio. Circa l'applicabilità al caso di specie delle disposizioni previste dall'articolo 4 della Tariffa, Parte I, del TUR occorre rilevare che l'accordo con cui viene determinato ed attribuito l'indennizzo in commento non è formalizzato con la delibera di modifica dell'associazione (intervenuto in data 9 luglio 2025), quanto piuttosto con lo specifico accordo da concludere tra le parti, cioè tra l'Associazione e l'associato uscente. Tale accordo definito come «*REGOLAMENTAZIONE PATRIMONIALE CONSEGUENTE AD ESTINZIONE DEL VINCOLO ASSOCIATIVO*» viene, come specificato dall'Istante anche in sede di risposta alla richiesta di documentazione integrativa, formalizzato mediante corrispondenza tra gli indirizzi PEC dei soggetti interessati. Se la delibera, in quanto atto collegiale, è espressione della sola volontà dell'ente associativo, l'accordo rappresenta, di converso, il punto d'incontro tra le volontà dell'ente associativo e di una parte diversa (in questo caso il notaio uscente). Si aggiunga, altresì, che come precisato col documento di prassi sopra riportato, l'assegnazione (in occasione del recesso) non è altro che l'operazione contraria rispetto all'atto di conferimento. Tale circostanza determina, come detto, l'applicazione delle stesse aliquote previste, ai fini

dell'imposta di registro, per la costituzione e l'aumento del capitale o patrimonio. Al riguardo, occorre precisare che l'articolo 10 dei patti associativi, evidenziato nell'istanza, nel disciplinare le ipotesi in cui si determina la perdita della qualità di associato, esclude qualsiasi rimborso a titolo di avviamento e qualsiasi indennizzo per i beni che siano stati apportati dagli associati, in tutte le ipotesi di perdita della condizione di associato, fatta eccezione per quella relativa al recesso per pensionamento, per incapacità permanente ed in caso di morte. In tali ultime casistiche verrà invece riconosciuto un indennizzo per recesso da associazione professionale. In ragione di quanto premesso, non si ritengono applicabili, al caso in commento, le disposizioni recate dall'articolo 4 citato, in quanto l'accordo in parola non integra una delibera comportante l'estrinsecazione della volontà dell'ente associativo, così come invece risulta per la scrittura del 9 luglio 2025 predetta. Occorre considerare, poi, che l'accordo disciplinante l'indennizzo per il recesso in questione (anche nell'ipotesi in cui venisse assunto con delibera) non può definirsi propriamente quale "operazione contraria rispetto all'atto di conferimento", in quanto riferito, probabilmente, ad importi (anche significativamente) maggiori e diversi rispetto all'apporto iniziale. In definitiva, si ritiene che l'atto di determinazione dell'indennizzo che è corrisposto all'associato uscente in occasione del pensionamento sia da ricondursi più propriamente tra gli *«atti diversi da quelli altrove indicati aventi per oggetto prestazioni a contenuto patrimoniale»* di cui all'articolo 9 della Tariffa parte I, del Tur, per i quali è applicabile l'aliquota proporzionale del 3 per cento. Ai fini dell'obbligo di registrazione, nel caso di specie, deve considerarsi la circostanza che l'accordo in parola sarà viene concluso per corrispondenza. In base a quanto riferito dall'Istante per l'accordo in parola, infatti, non sussiste l'obbligo di una forma scritta

a pena di nullità. Detta circostanza rileva ai fini dell'applicazione di cui all'articolo 1, comma 1 della Tariffa, Parte II del TUR che prevede la registrazione in caso d'uso per gli «Atti indicati: a) negli articoli 2, comma 1, 3, 6, 9 e 10 della parte prima formati mediante corrispondenza, ad eccezione di quelli per i quali dal codice civile è richiesta a pena di nullità la forma scritta e di quelli aventi per oggetto cessioni di aziende o costituzioni di diritti di godimento reali o personali sulle stesse [...]».

Per detti atti trovano applicazione le stesse imposte previste per i corrispondenti atti previsti nella Parte I della predetta Tariffa. Alla luce di tali considerazioni, deve ritenersi che l'accordo in parola, perfezionato per corrispondenza, sia da registrare solo in caso d'uso così come disciplinato dall'articolo 6 del TUR con l'applicazione dell'aliquota proporzionale del 3 per cento. Si precisa, altresì, che tale tassazione trova applicazione anche nel caso di registrazione volontaria dell'accordo patrimoniale in parola, così come previsto dall'articolo 8 del TUR. Resta salva ogni diversa valutazione effettuata in base all'esame effettivo del contenuto dell'atto portato alla registrazione, alla luce del criterio ermeneutico di cui all'articolo 20 del TUR secondo cui *«L'imposta e' applicata secondo la intrinseca natura e gli effetti giuridici dell'atto presentato alla registrazione, anche se non vi corrisponda il titolo o la forma apparente,[...]»*. Il presente parere viene reso sulla base degli elementi e dei documenti presentati, assunti acriticamente così come illustrati nell'istanza di interpello, nel presupposto della loro veridicità e concreta attuazione del contenuto. Resta impregiudicato il potere di controllo dell'Amministrazione finanziaria.

IL DIRETTORE CENTRALE AD INTERIM
(firmato digitalmente)