



PASSAGGIO GENERAZIONALE D'IMPRESA

DI ROSANNA FIGLIOLI – NOTAIO IN PARMA

CONVEGNO PRESSO CONSIGLIO NOTARILE DI PARMA – 20 APRILE 2018

Strumenti giuridici, tassazione (imposte indirette) e casistica nel passaggio generazionale di aziende e/o partecipazioni societarie.



STRUMENTI GIURIDICI

- Conferimento di Azienda in Società (esistenti o newco.) e successiva Donazione di Partecipazioni;
 - Donazione di Azienda;
 - Patto di Famiglia;
 - Trust;
 - Successione mortis causa;
 - Clausole di Accrescimento e di Continuazione negli Statuti Societari.
-
- La scelta tra i vari strumenti giuridici va effettuata tenendo conto degli effetti civilistici e fiscali di ciascun negozio e/o operazione diretti a consentire il passaggio generazionale dell'impresa.

IL CASO

- ▶ Tizio, imprenditore, vedovo, ha tre figli: Marco, pilota di aerei; Valeria, insegnante di yoga; Giovanni, amministratore e socio, insieme al padre e al signor Terzo, della infradetta SNC.
- ▶ Il padre Tizio è titolare di:
 - ▶ - Ditta individuale "Acciaio Inox di Tizio Tizi", cui fa capo l'azienda produttiva storica di famiglia;
 - ▶ - Partecipazione di maggioranza nella "Acciaio Inox S.N.C. di Tizio & Co.", cui fa capo l'attività commerciale;
 - ▶ - Quota pari al 100% del capitale della "Tizio Immobiliare S.R.L." a socio unico, proprietaria degli immobili di famiglia.

▶ Tizio intende disporre del proprio patrimonio in favore dei 3 figli, indicando in Giovanni colui che prenderà il suo posto nell'impresa.

▶ Quali strumenti giuridici utilizzare a tal fine e quali strade percorrere, considerato che i figli Marco e Valeria intendono comunque mantenere delle partecipazioni societarie nelle società al fine di partecipare alla distribuzione degli utili.



I) CONFERIMENTO DI AZIENDA IN SOCIETA' E SUCCESSIVA DONAZIONE DELLE PARTECIPAZIONI

- ▶ Tizio intende:
- ▶ conferire la propria Azienda nella SNC esistente; successivamente:
- ▶ donare: 1) l'intera partecipazione detenuta nella SNC al figlio Giovanni; 2) la quota detenuta nella SRL ai 3 figli, in parti uguali tra loro (oppure soltanto a Marco e a Valeria, tenuto conto dei valori delle partecipazioni, per evitare potenziali lesioni di legittima).



Conferimento Imposte Dirette e Indirette

- ▶ Conferimento di Azienda*: a) regime di NEUTRALITA' FISCALE e continuità dei valori fiscali per il conferente nell'imposizione diretta (art. 176 TUIR); b) dovute solo IMPOSTE FISSE nella imposizione indiretta (imposta di registro, ipotecaria e catastale per eventuali immobili); c) non è applicabile l'IVA (art. 2,3° lett. b D.P.R. 633/1972).
- ▶ *Per la società conferitaria la continuità dei valori fiscali implica la necessità di assumere l'azienda a valori storici, con le conseguenze che vedremo in caso di successiva cessione onerosa dell'azienda o di singoli beni aziendali (emersione di plusvalenze latenti, tassabili). Tuttavia, ex art. 176 TUIR, novellato da Finanziaria 2008, alla Conferitaria è data la possibilità di affrancare l'azienda dai valori storici e considerarla fiscalmente a valori di mercato, pagando un'imposta sostitutiva.
- ▶ *Deve trattarsi di reale conferimento di "azienda", ovvero di "complesso produttivo potenzialmente idoneo all'esercizio dell'impresa", non del conferimento di un gruppo di beni/rapporti che non assurge alla unitarietà dell'azienda.



Donazione di Partecipazioni Imposte Indirette

- ▶ Per le Imposte Indirette, sono configurabili (con qualche differenza) i regimi che rivedremo per la Donazione di Azienda, quindi:
- ▶ Regime di esenzione ex art. 3, comma 4-ter, D. Lgs. 346/1990*: sarà applicabile alla sola donazione in favore del figlio Giovanni, per il quale sussistono le condizioni per la dichiarazione di impegno quinquennale alla detenzione della partecipazione donata.
- ▶ * Nella donazione di partecipazioni bisogna distinguere se le quote donate sono relative a società di persone o di capitali: solo in quest'ultimo caso (cessione gratuita di partecipazioni in soggetti IRES) perché si applichi il regime di esenzione è necessario che si tratti di partecipazione mediante la quale è acquisito o integrato il controllo ai sensi dell'art. 2359, 1° c.c., rendendo in atto dichiarazione ad hoc.
- ▶ Regime ordinario: franchigie e aliquote ex art. 2, comma 49 DL 262/2006 (conv. in Legge 286/2006) per i figli Marco e Valeria (franchigia di Euro 1.000.000 per ciascun figlio; aliquota del 4% oltre la franchigia); base imponibile determinata ai sensi dell'art. 16 D. Lgs. 346/90.



Segue Conferimento di Azienda e Donazione di Partecipazioni

- ▶ EFFETTI NEGATIVI DELLA SOLUZIONE SUB I)
- ▶ la donazione della partecipazione nella SNC in favore di Giovanni rischia di ledere la legittima di Marco e Valeria;
- ▶ se i donatari Marco e Valeria vorranno in futuro cedere le proprie quote, emergerà un “reddito diverso” tassabile ex art. 67 TUIR.



II) DONAZIONE DI AZIENDA

- ▶ In base ai valori dei beni di cui trattasi, per evitare la lesione di legittima di Marco e Valeria, il padre Tizio potrebbe anche optare per una diversa soluzione; ovvero:
- ▶ donare la propria Azienda a Giovanni;
- ▶ previa trasformazione in SAS (o in SRL), donare a Marco e a Valeria le partecipazioni detenute nella SNC, divenendo così gli stessi accomandanti (o soci di capitali) della società commerciale. Giovanni è già socio della SNC (da valutare una donazione anche a lui) e potrà diventare socio accomandatario e comunque amministratore della società trasformata.



Segue Donazione d'azienda Imposte Indirette

- ▶ Imposta di donazione, Imposte Ipotecaria e Catastale
- ▶ Regime di Esenzione:
- ▶ Art. 3, comma 4-ter, D. Lgs. 346/1990 - ESENZIONE DALL'IMPOSTA DI DONAZIONE: nella caso prospettato ne ricorrono le condizioni soggettive (Giovanni figlio del donante) ed oggettive (viene donata azienda e/o partecipazione societaria).
- ▶ Altra condizione: il donatario Giovanni dovrà proseguire l'attività di impresa per un periodo non inferiore a 5 anni, rendendo nell'atto di donazione una dichiarazione in tal senso.
- ▶ In mancanza di rispetto dei requisiti richiesti, il donatario Giovanni decade (ovvero, saranno dovuti: imposta ordinaria, sanz. ammin. del 30%, interessi di mora).
- ▶ Eccezione: non comporta decadenza il conferimento dell'Azienda nel quinquennio in società di persone, o di capitali di cui si consegua/integri il controllo (prassi amministrativa).
- ▶ In tal caso si ha esenzione anche da eventuali imposte ipotecaria/catastale (qualora l'azienda comprenda immobili) ex artt. 1,2° e 10,3° D. Lgs. 347/1990.





Segue Donazione d'Azienda Imposte Indirette

- ▶ Regime ordinario:
- ▶ - se non si applica l'art. 3, comma 4-ter citato, si applicheranno le franchigie e le aliquote previste dalle disposizioni ordinarie in tema di donazione dall'art. 2, commi 48 e ss, D.L. 262/2006, conv. in Legge 286/2006.
- ▶ Base imponibile per donazione di azienda: art. 15 D. Lgs. 346/1990.
- ▶ Imposte ipotecaria e Catastale: aliquote ordinarie del 2% e dell'1%.
- ▶ NB: Se ad essere donata è un'AZIENDA AGRICOLA e beneficiari sono ascendenti/discendenti in linea retta entro il terzo grado, aventi la qualifica di coltivatori diretti/IAP, che non hanno compiuto 40 anni, iscritti nella relativa gestione previdenziale (o che acquistino questi requisiti entro determinati termini, a pena di decadenza):
- ▶ - la donazione/successione è esente da imposta su donazioni/successioni, da imposte catastale e di bollo e sconta solo l'imposta ipotecaria in misura fissa (art. 14 legge 14.12.1998 n.441);
- ▶ - i donatari/eredi/legatari devono però obbligarsi a condurre i fondi rustici per almeno 6 anni, a pena di decadenza.

III) PATTO DI FAMIGLIA (PF)

- ▶ Tizio intende ricorrere all'istituto disciplinato dagli articoli 768-bis ss. c.c.
- ▶ Natura del PF: Donazione, Donazione Modale, Negozio Divisorio, Contratto a favore di terzo.
- ▶ Il Patto riguarderà soltanto l'Azienda e la partecipazione detenuta nella SNC. La partecipazione detenuta nella "Tizio Immobiliare S.r.l." non può infatti costituire oggetto di assegnazione in favore del discendente Giovanni, trattandosi di società di godimento e non di impresa (dottrina).
- ▶ Per Amministrazione Finanziaria e Giurisprudenza di legittimità tributaria: PF=Donazione Modale. Sebbene si parli di donazione modale, si esclude che il valore dell'onere (compensazione in favore dei legittimari) riduca la base imponibile dell'assegnatario di Azienda/Partecipazioni; essendo a favore di soggetto determinato, l'onere è da considerare a sua volta quale donazione/atto a titolo gratuito e come tale tassato.
- ▶ Pertanto a tutte le attribuzioni collegate al Patto di Famiglia, in quanto "atti a titolo gratuito", si applica l'Imposta sulle Donazioni:
- ▶ - art. 3, comma 4-ter, D. Lgs. 346/90, per le assegnazioni di Tizio in favore di Giovanni, che dovrà quindi proseguire l'attività per almeno 5 anni, rendendo al momento della stipula una dichiarazione di impegno in tal senso;
- ▶ - franchigie e aliquote ordinarie ex art. 2, comma 49, Legge 286/2006 per le compensazioni in favore di Marco e Valeria.



Segue Patto di Famiglia

- ▶ Vi è tuttavia dottrina che ritiene applicabile alle compensazioni effettuate dall'assegnatario ai legittimari la seguente tassazione:
- ▶ - imposta di registro al 3% ex art. 9 Tariffa TUR (tesi minoritaria);
- ▶ - imposta di donazione con aliquote e franchigie previste per parenti in linea retta/coniuge, trattandosi in realtà di liberalità indirette effettuate dal disponente e non dall'assegnatario (arg. ex art.768-quater, che prevede imputazione alla quota di legittima di quanto ricevuto dai legittimari non assegnatari).
- ▶ Se l'azienda o le compensazioni includono beni immobili, sono applicabili in vista di trascrizione/voltura le imposte ipotecarie e catastali ex D. Lgs. 347/1990.
- ▶ NB: Se all'assegnazione è applicabile l'art. 3, comma 4-ter, D.Lgs 346/90, si ha esenzione, oltre che da imposta di donazione, anche da imposte ipotecaria e catastale (in forza del rinvio all'art. 3, comma 4-ter del TUS operato dagli articoli 1, co 2° e 10, co. 3° del TUIC); se trattasi di compensazioni in natura in favore dei legittimari, si applicheranno le aliquote del 2% e dell' 1% sull'intero valore dell'immobile.



Segue Patto di Famiglia

- ▶ Qualora i partecipanti al PF non assegnatari di azienda/partecipazioni rinuncino all'attribuzione in denaro/natura loro spettante (ex art. 768-*quater*, comma 2, c.c.), non avendo tale rinuncia effetti traslativi essa sarà soggetta soltanto all'imposta di registro in misura fissa.
- ▶ Risultano invece inapplicabili alle attribuzioni fatte nel contesto nel PF:
- ▶ l'Imposta di Registro: essa non è applicabile a donazioni, liberalità indirette e atti a titolo gratuito cui, per espressa previsione dell'art. 2, comma 49, Legge 286/2006, si applica l'imposta di donazione;
- ▶ l'I.V.A.: il PF ha infatti per oggetto l'azienda o la cessione gratuita di partecipazioni sociali, oppure comporta, da parte dell'assegnatario ed in favore dei legittimari, delle compensazioni mediante cessione gratuita di beni in natura (operazioni fuori campo IVA o esenti da IVA ex artt. 2 e 10 D.P.R. IVA).



Segue Patto di Famiglia

- ▶ Sotto il profilo delle Imposte Dirette, non maturano per il disponente Tizio plusvalenze tassabili poiché l'azienda è assunta a valori storici (art. 58, comma 1, TUIR).
- ▶ Ugualmente, se oggetto del PF sono partecipazioni, trattandosi di cessioni gratuite non si realizza reddito imponibile per le parti. Potrebbe costituire un'eccezione l'ipotesi in cui il disponente detiene le partecipazioni in regime di impresa e l'assegnazione è considerata "destinazione a finalità estranee all'esercizio dell'impresa", tale da generare plusvalenze.
- ▶ Non hanno mai rilevanza invece le compensazioni in favore dei legittimari.



Segue Patto di Famiglia

- ▶ Giovanni non ha denaro o beni in natura per liquidare i fratelli Marco e Valeria con somme o beni di valore pari alla quota loro spettante ex artt. 536 ss c.c.. Al posto del figlio Giovanni (assegnatario dell'Azienda e della partecipazione nella SNC) procede alla liquidazione il padre Tizio, trasferendo ai legittimari Marco e Valeria parte delle quote detenute nella "Tizio Immobiliare SRL", nella misura necessaria a soddisfare i loro diritti.
- ▶ In tal modo tutte le attribuzioni, sia quelle ricevute dall'assegnatario di Azienda/Partecipazioni che quelle dei legittimari non assegnatari, non saranno soggette a riduzione e collazione (art. 768-quater, u.c., c.c.).
- ▶ Tuttavia Giovanni ha ricevuto dal padre Tizio un vantaggio aggiuntivo (avrebbe infatti dovuto liquidare lui i fratelli, e non il padre); dovrà quindi assoggettare detto "vantaggio aggiuntivo" a collazione e riduzione (dottrina).

Segue Patto di Famiglia Esempio

- ▶ Valore di Azienda e Partecipazione in SNC (Beni Assegnati=BA) alla data del PF: Euro 1.350.000;
 - ▶ Quota di riserva figli in relazione al valore dei BA: $2/3 =$ Euro 900.000;
 - ▶ Quota di riserva di ciascun figlio= Euro 300.000
- ▶
- a) Giovanni riceve da Tizio Azienda e Partecipazione in SNC: valore Euro 1.350.000.
 - ▶ b) Tizio, in sostituzione di Giovanni, liquida Marco e Valeria trasferendo a ciascuno di loro una quota detenuta nella "Tizio Immobiliare SRL", del valore di Euro 300.000 per ciascun cessionario.
 - ▶ c) Quanto ricevuto da TUTTI i contraenti (Giovanni, Marco e Valeria) non sarà soggetto a riduzione/collazione.
 - ▶ d) Quanto ricevuto da Marco e Valeria (legittimari non assegnatari di azienda/partecipazioni di impresa) viene imputato alle loro quote di legittima.



Segue Patto di Famiglia

- ▶ e) La Dottrina ha chiarito che i beni oggetto del Patto di Famiglia restano completamente estranei ai calcoli da farsi nella fase di apertura della successione. Tuttavia:
 - ▶ - se Giovanni avesse liquidato i fratelli con denaro/beni propri, in sede successoria sarebbero state ignorate completamente le attribuzioni fatte con il PF;
 - ▶ - poiché nella specie Giovanni ha avuto un “vantaggio aggiuntivo” di Euro 600.000, derivante dalla liquidazione in favore dei legittimari operata dal padre Tizio anziché dall'assegnatario Giovanni, quest'ultimo dovrà imputare alla quota a lui spettante sul relictum il valore di Euro 600.000. Qualora il relictum non sia sufficiente, egli sarà tenuto ad integrare quanto ricevuto dai fratelli, a pena di subire l'azione di riduzione da parte dei fratelli. L'azione di riduzione non potrà cmq avere per oggetto i Beni Assegnati con il Patto di Famiglia.
- ▶ f) In alternativa alla liquidazione operata dal padre Tizio, Giovanni avrebbe potuto assumere l'obbligazione di un pagamento dilazionato della predetta somma di Euro 300.000 per ciascun legittimario. Non si esclude quindi in dottrina che il PF produca anche effetti obbligatori.

IV) TRUST

- ▶ Il padre Tizio intende utilizzare in alternativa ai precedenti, quale strumento giuridico per pianificare il passaggio generazionale d'impresa, il Trust, in considerazione dei suoi EFFETTI SEGREGATIVI e per la CONTINUITA' che esso è in grado di garantire.
- ▶ Nella specie i soggetti coinvolti saranno i seguenti:
 - ▶ - Settlor o Disponente: Tizio;
 - ▶ - Trustee o Fiduciario: socio Terzo;
 - ▶ - Beneficiari: i figli Giovanni, Marco e Valeria;
 - ▶ - Protector o Guardiano: Quarto, amico e consulente di Tizio.
- ▶ Tizio in particolare istituisce un Trust cui rende applicabile la legge del Jersey, intestando al trustee la proprietà della propria azienda, della partecipazione nella SNC e della quota della SRL, con incarico per il trustee di trasferire le prime al figlio Giovanni e la quota della SRL ai figli Marco e Valeria, al momento della morte dello stesso Tizio.
- ▶ Anche in tal caso è ipotizzabile una potenziale lesione di legittima a danno di Marco e Valeria.



Segue Trust

- Nozione: rapporto giuridico complesso con unica causa fiduciaria
- Disciplina: Convenzione dell'Aja del 1° luglio 1985, ratificata in Italia con Legge 16 ottobre 1989 n.364
- Circolari Agenzia Entrate: n.48/E del 6 agosto 2007, n.43/E del 10 ottobre 2009, Circolare n.61/E del 27 dicembre 2010
- Elementi essenziali del Trust ai fini fiscali (in difetto, tassazione in capo al Settlor):
 - - separazione dei beni del trust rispetto al patrimonio di settlor/trustee/beneficiari;
 - - intestazione dei beni al trustee;
 - - potere/dovere del trustee di gestire e disporre dei beni secondo il Regolamento del trust e le norme di legge.



Segue Trust Imposte Indirette

Bisogna distinguere tra Atto Costitutivo ed Atto di Dotazione.

Normalmente sono contenuti in un unico documento, ma possono non coincidere.

Se manca il trasferimento di beni e diritti, l'atto costitutivo sconta l'imposta di registro in misura fissa.

Se l'atto contiene il trasferimento di beni e diritti, si applica l'imposta di donazione (D. Lgs. 346/1990) – ivi incluso l'art. 3, comma 4-ter - avuto riguardo al rapporto tra Disponente e Beneficiario Finale. Saranno applicabili, in presenza di immobili, anche le imposte ipotecaria e catastale.

L'AE opta per l'applicazione dell'imposta sulle donazioni al momento del conferimento dei beni in trust, e non all'atto della loro devoluzione in favore dei beneficiari finali (principio della immediata tassazione all'atto della segregazione dei beni).

E' invece fiscalmente irrilevante la successiva attribuzione ai beneficiari dei beni segregati.

La Giurisprudenza Tributaria però opta per l'applicazione dell'imposta fissa di registro, se i beneficiari hanno una mera aspettativa giuridica, dovendo considerarsi il diritto sottoposto a condizione sospensiva. Quindi solo se il programma si realizza si può procedere a tassazione.



Segue

Trust Imposte Indirette

- ▶ In particolare, la CTP (Commissione Tributaria Provinciale) di Treviso, accogliendo il ricorso del contribuente contro il silenzio-rifiuto dell'Agenzia delle Entrate (conseguente a richiesta di rimborso di imposte applicate ad un trust), con sentenza n.26 del 12 gennaio 2018 ha statuito che:
- ▶ - la costituzione del trust contempla la conservazione del patrimonio mediante la "segregazione" dei beni conferiti;
- ▶ - essa non dà luogo quindi ad un trasferimento imponibile (manca in quel momento un trasferimento di ricchezza);
- ▶ - il trasferimento imponibile ci sarà allorché i beni saranno trasferiti ai beneficiari, che saranno tenuti al pagamento dell'imposta in misura proporzionale all'effettivo arricchimento verificatosi;
- ▶ - prima del trasferimento ai beneficiari, le imposte (donazione, ipotecaria, catastale) vanno applicate in misura fissa.
- ▶ Nella specie l'AE, a fronte di conferimento di immobili in trust e di beneficiari coincidenti con coniuge e figli, non aveva richiesto l'imposta di donazione (valori entro limite franchigia, ferma restando l'applicabilità del TUS anche ai vincoli di destinazione ex art. 2, commi 47 ss. DL262/2006 conv. in legge 286/2006) mentre aveva richiesto il pagamento delle imposte ipotecaria e catastale in misura proporzionale (rispettivamente 2% e 1%).
- ▶ V. anche Cass. 26 ottobre 2016 n.21614 (secondo cui con l'atto di costituzione del trust non vi è trasferimento di ricchezza liberale e dunque sfugge alla tassazione ai fini dell'imposta di donazione).



Segue Trust Imposte Indirette

- ▶ In applicazione del citato art. 3, comma 4-ter TUS, anche la costituzione del vincolo di destinazione mediante Trust disposto a favore dei discendenti del Settlor non è soggetto all'imposta di donazione/successione qualora abbia per oggetto aziende o rami di esse, quote sociali e azioni, purché siano soddisfatte le condizioni di legge (Circolare AE n. 48 del 6 agosto 2007).
- ▶ Come chiarito poi nella Risoluzione n.110 del 23 aprile 2009, le condizioni della norma esentativa sono quindi soddisfatte qualora:
- ▶ Il trust abbia una durata di almeno 5 anni;
- ▶ I beneficiari siano coniuge/discendenti del settlor;
- ▶ Il trust non sia discrezionale o revocabile (settlor o trustee non devono avere facoltà di modificare i beneficiari finali);
- ▶ Il trustee deve proseguire l'attività di impresa o detenere il controllo per almeno 5 anni, rendendo in atto apposita dichiarazione.

V) SUCCESSIONE MORTIS CAUSA

Tizio decide alla fine di disporre dei propri beni, inclusi quelli produttivi, per testamento, volendo tra l'altro mantenere fino all'ultimo il controllo della propria impresa.

Azienda:

IMPOSTE DIRETTE: ex art. 58, co. 1, T.U.I.R. l'Azienda è assunta dall'erede/legatario a «valori storici», vale quindi il principio di neutralità e di continuità dei valori fiscali. In caso di cessione onerosa successiva, maturerà in capo al beneficiario dell'azienda una plusvalenza o un ricavo tassabile.

Si applica tale principio anche in caso di assegnazione dell'azienda nel quinquennio a un solo erede, a seguito di scioglimento della società esistente tra gli eredi.

IMPOSTE INDIRETTE: ricorrendone i presupposti, è applicabile l'art. 3, comma 4-ter D. Lgs. 346/1990; in difetto, ai fini della tassazione del trasferimento mortis causa dell'azienda (a titolo di eredità o di legato), deve aversi riguardo alle regole in tema di base imponibile, aliquote e franchigie già viste in tema di donazione (art. 2, comma 48, DL 262/2006, conv. in Legge 286/2006).



Segue successioni mortis causa

Partecipazioni societarie:

IMPOSTE INDIRETTE: ai fini della tassazione, se non ricorrono i requisiti ex art. 3, comma 4-ter, D. Lgs. 346/1990, e quindi i presupposti del regime di esenzione, ai fini dell'applicazione dell'imposta di successione si avrà riguardo alle norme in tema di base imponibile (art. 16), franchigie e aliquote già viste in tema di donazione di partecipazioni societarie (art. 2, comma 48, D.L. 262/2006, conv. In legge 286/2006).



Clausole di Continuazione e di Consolidazione in Patti Sociali e Statuti

Clausole di Continuazione (CC):

- CC facoltative;
 - CC obbligatorie;
 - CC automatiche.
-
- Nelle società di persone, ex art. 2284 c.c., la regola generale è quella per cui i soci superstiti devono liquidare la quota agli eredi, che quindi non subentrano quali soci nella società avendo solo un diritto di credito alla liquidazione della quota (tesi maggioritaria).
 - Perché la società continui con gli eredi, per legge occorre il consenso sia dei soci superstiti che degli eredi (c.d. accordo di continuazione).
 - Per ottenere un simile risultato può introdursi nei Patti Sociali della SNC una clausola di continuazione: essa non ha natura di patto successorio nullo (art. 458 c.c.), non è infatti un atto mortis causa ma un negozio tra vivi con effetti sospensivamente condizionati alla morte del socio.



Segue clausole di continuazione

CC facoltativa:

Vincola i soci superstiti a continuare la società con gli eredi del socio defunto, i quali hanno un diritto potestativo di continuare il rapporto sociale, potendo tuttavia optare per la liquidazione a proprio favore della quota già spettante al defunto. CLAUSOLA VALIDA. Qualora gli eredi optino per la continuazione, andrà stipulato un “atto di continuazione” con i soci, che verrà iscritto al RRII.

CC obbligatoria:

Oltre che ai soci è imposto anche agli eredi l'obbligo di continuare la società. Per la Giurisprudenza è VALIDA, la Dottrina è divisa.

Si ritiene dai più che se l'erede non aderisce è tenuto al risarcimento dei danni stante la “promessa del fatto del terzo” (art. 1381 c.c.) fatta dal de cuius. Problemi per eredi minori.



Segue clausole di continuazione

- CC automatica:
- Differisce dalla CC obbligatoria perché in tal caso l'accettazione di eredità comporta l'assunzione automatica della qualità di socio.
- Per la Giurisprudenza è valida, potendo l'erede impedire l'ingresso in società rinunciando all'eredità, purché non comporti anche l'acquisto del munus di amministratore (Cass. 15395/2013): trattasi di atto post mortem, non di patto successorio nullo. La Giur. distingue infatti tra responsabilità intra vires per i debiti ereditari (che permane in caso di accettazione con beneficio di inventario) e responsabilità illimitata per i debiti sociali sorti successivamente all'ingresso in società.
- Per la Dottrina prevalente la clausola è invece nulla: contraria alle norme su accettazione con beneficio inventario (470, co. 2 c.c.) e alle norme in tema di società secondo cui non si può divenire socio a responsabilità illimitata senza una propria dichiarazione di volontà.



Clausole di consolidazione et similia nelle società di capitali

S.P.A.: non si può prevedere l'intrasmissibilità assoluta mortis causa delle azioni. Tuttavia si considera legittima la clausola che attribuisce ai soci superstiti il diritto di opzione ad acquistare dagli eredi, ad un prezzo congruo, le azioni cadute in successione: la clausola è valida perché la morte funge solo da evento cui è subordinata l'efficacia della opzione, senza che ne risulti incisa la disciplina legale della delazione ereditaria (giur. merito).

S.R.L.: è possibile prevedere l'intrasmissibilità mortis causa delle quote (art. 2469 c.c.). Bisogna, in costanza di detta clausola, prevedere però la liquidazione della quota agli eredi secondo il loro valore effettivo o con criteri predeterminati; la clausola è invece illegittima se dispone la liquidazione agli eredi di un prezzo pari al valore nominale della partecipazione. Dubbi nel caso sia prevista la liquidazione a carico dell'eredità piuttosto che a carico dei soci superstiti (urtando contro il divieto di acquisto di quote proprie).



segue clausole di consolidazione

C di Consolidazione Pure:

Esse prevedono la consolidazione delle quote dei soci deceduti in capo ai soci superstiti escludendo il diritto per gli eredi alla liquidazione della quota.

Sono ritenute nulle per violazione del patto leonino o perché integrano un patto successorio ex art. 458 c.c.

C di Consolidazione Impure:

Pur contemplando la consolidazione della quota in favore dei soci superstiti, prevedono che la quota venga liquidata agli eredi tenendo conto del valore effettivo o secondo predeterminati criteri. Questione discussa è se la liquidazione agli eredi vada fatta necessariamente dagli altri soci cui si accresce la quota, o se possa essere fatta dalla società, e con quali "risorse": parte della dottrina ritiene ammissibile la liquidazione ad opera della società ma osserva che ciò è possibile solo utilizzando riserve disponibili; diversamente, se si intaccasse il capitale, si realizzerebbe un'ipotesi di riduzione del capitale sociale non prevista dalla legge. Altra dottrina invece non ammette la liquidazione ad opera della società, rilevando tra l'altro che si violerebbe il divieto di acquisto di quote proprie ex art. 2474 c.c..



RIFERIMENTI NORMATIVI

- ▶ D. Lgs. 31 ottobre 1990 n.346: Testo Unico Imposta Successioni e Donazioni – TUS (per liberalità indirette, v. art. 1, comma 4-bis e art. 56-bis; per regime di esenzione, v. art. 3, comma 4-ter)
- ▶ D.P.R. 22 dicembre 1986 n.917: Testo Unico delle Imposte sui Redditi – T.U.I.R. (artt. 58, 67, 73, 88, 176)
- ▶ D.L. 3 ottobre 2006 n.262, conv. in Legge 24 novembre 2006 n.286 (entrata in vigore: 3 ottobre 2006), art. 2, comma 48 ss. (aliquote e franchigie imposte successione e donazione)
- ▶ D. Lgs. 31 ottobre 1990 n.347: Testo Unico Imposte Ipotecarie e Catastali