

LA FISCALITÀ DEI TRASFERIMENTI FAMILIARI DI AZIENDE E SOCIETÀ: PROSPETTIVE

FIRENZE, 10 ottobre 2019
di Nicola L. de Renzis Sonnino
Avvocato in Firenze

PREMESSA

- 1) la nozione di "azienda" (art. 2555 c.c.), in una accezione unitaria, e di "società" (art. 2247 c.c.)
- 2) le peculiarità delle aziende e delle società in ambito familiare
- 3) la realtà delle piccole e medie imprese in Italia e la volontà di agevolare il mantenimento di tali segmenti rilevantissimi

IL CONTESTO FISCALE DI RIFERIMENTO

- I trasferimenti *inter vivos* e *mortis causa*: le disposizioni generali di cui al Titolo I del DLvo n. 346/1990
- La territorialità dell'imposizione (art. 2 del D.L.vo n. 346/1990). La registrazione in Italia degli atti di donazione (art. 55 del D.L.vo n. 346/1990)
- problematiche di coordinamento all'interno del settore impositivo ed in relazione agli altri tributi

SEGUE

- Le liberalità, nelle diverse estrinsecazioni, e le differenti modalità di trasferimento ai fini di arricchimento del beneficiario
- Le liberalità ricollegate ad acquisti, come tali escluse da imposizione ex art. 1 comma 4 bis del D.L.vo n. 346/1990
- Le possibili contestazioni in tema di abuso / elusione tributaria di cui all'art. 10 bis della L. n. 212/2000

L'ESCLUSIONE DA IMPOSIZIONE PER I TRASFERIMENTI DI AZIENDE O SOCIETÀ A FAVORE DI DISCENDENTI O CONIUGE

- Brevi riflessioni sulla *ratio* della disposizione di cui all'art. 3 comma 4 ter del D.L.vo n. 346/1990
- La prima condizione: la dichiarazione di impegno e la prosecuzione dell'attività di impresa per il quinquennio successivo (v. ris. 341/E 2007– la necessità della relativa dichiarazione (v. Cass. 2417/2019)

SEGUE

- La seconda condizione per le società: il trasferimento del controllo “di diritto” della società (problematiche in ordine al trasferimento della sola nuda proprietà) (ma anche indiretto v. ris. n. 75/E 2010)
- L’ipotesi della comproprietà ok se rappresentante comune (risp. n. 257 del 17.7.2019; ris. 75/E del 25.7.2010; ris. 11/E 2007), ma non estranei, e del risultato di controllo finale (ris. 3/E 22.1.2008: necessario il controllo a discendenti o coniuge)
- Il controllo quale risultato finale anche se per effetto dei trasferimenti (ris. 75/E del 25.7.2010; ris. 257/E del 19.7.2019)

SEGUE

- Rilevanza anche per imposte ipotecarie e catastali (v. ris. n. 341 del 23.11.2007)
- La patologia: ipotesi di decadenza (anche parziale, v. ris. n. 3/E 2008) – ipotesi di mancanza sostanziale dei requisiti (v. risp. n. 231 del 12.7.2019)
- La patologia: rischi di contestazioni di natura penale ex art. 11 L. n. 74/2000
- Il regime ordinario di tassazione (v. art. 8 e art. 16 del D.L.vo n. 346/1990)

SEGUE

- La seconda condizione per le società: il trasferimento del controllo "di diritto" della società (v. ris. n. 75/E 2010) - L'ipotesi della comproprietà (risp. n. 257 del 17.7.2019; ris. 75/E del 25.7.2010; ris. 11/E 2007; ris. 3/E 22.1.2008) - Il controllo quale risultato finale anche se per effetto dei trasferimenti

STRUMENTI E MODALITA' DIFFERENTI DI TRASFERIMENTO: PROSPETTIVE E FISCALITA'

- Brevi riflessioni sulle esigenze sostanziali
- I patti di famiglia di cui all'art. 768 bis ss. c.c.: le incertezze sul regime tributario che ad oggi permangono (v. ad es. Cass. n. 32823/2018)
- Il trust: l'estrema flessibilità e duttilità dell'istituto. Il principio di neutralità fiscale: le attuali incertezze tra orientamenti dell'Agenzia delle Entrate (ris. n. 48/E 2007) e della Corte di Cassazione (sent. nn. 15453, 15455, 15456 2019). L'applicabilità della normativa di esclusione (circ. 48/E 2007; ris. n. 110/E del 23.4.2009)

SEGUE

- La costituzione di vincoli di destinazione ex art. 2645 ter c.c.: il regime ordinario di tassazione
- La donazione e la successione
- Le donazioni simulate (art. 26 D.P.R. n. 131/1986)
- Le liberalità indirette e le liberalità informali: lo specifico meccanismo di tassazione di cui all'art. 56 bis del D.L.vo n. 346/1990
- Le donazioni di modico valore di beni mobili di cui all'art. 783 c.c. e quelle per mantenimento, educazione, malattia, sostentamento, ecc. di cui all'art. 742 c.c.

SEGUE

- il negozio misto con donazione
- le garanzie per il donante: i diversi assetti possibili e la conseguente fiscalità
- i legati e la loro esclusione della base imponibile ex art. 8 del d.l.vo n. 346/1990
- gli investimenti nelle società
- le ipotesi di nullità e risoluzione delle donazioni: implicazioni fiscali

SEGUE

- I trasferimenti da parte di imprenditore e società:
 - * i limiti civilistici alle liberalità e le ipotesi di destinazione a finalità extraimprenditoriali (art. 58 del D.P.R. n. 917/1986 ed il principio di rinvio della tassazione per il trasferimento di azienda mortis causa o a titolo gratuito). La posizione del donatario imprenditore
- * l'IVA: l'esclusione per azienda (art. 2 III lett. b del D.P.R. n. 633/1972) e per partecipazioni (art. 2 II n. 4 del D.P.R. n. 633/1972)
- * Le riorganizzazioni societarie per obiettivi di trasferimento generazionale: il principio di neutralità fiscale (risp. AE n. 343 del 23.8.2019)

CONCLUSIONI

- L'OBIETTIVO DI NEUTRALITA' FISCALITA' PER TUTTI I TRASFERIMENTI GENERAZIONALI DI AZIENDE E SOCIETA' ED IN UN AMBITO IMPOSITIVO COMPLESSIVO E COORDINATO. I RISULTATI GIA' RAGGIUNTI ED I PASSAGGI TECNICI ANCORA DA REALIZZARE