Divisione Contribuenti

Direzione Centrale Persone fisiche, lavoratori autonomi ed enti non commerciali

Risposta n. 350/2022

OGGETTO: Articolo 48 del decreto legislativo 31 ottobre 1990, n. 346- Trasferimento mortis causa quote di S.r.l

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

QUESITO

La Società istante, costituita nel 2013 dal X e da Y, con partecipazione pari al 50 per cento ciascuno, svolge come attività principale quella di costruzione di edifici.

La compagine sociale non ha mai subito variazioni, né nella composizione né nelle quote di partecipazione al capitale, fino al 2019, in cui è deceduto uno dei due soci.

Gli eredi del *de cuius* hanno presentato regolare dichiarazione di successione, nella quale hanno inserito la quota di partecipazione della società, quantificandola in euro 82.237 .

Si rappresenta che, avvalendosi dell'articolo 10 dello statuto societario, il quale prevede che "*in caso di morte di uno dei soci, la società, con decisione dei soci adottata a maggioranza assoluta del capitale sociale, non computandosi nel quorum la quota del socio deceduto, potrà scegliere se liquidare la quota agli eredi o se continuare con gli stessi*", il socio superstite ha convocato, in data ottobre 2021,

l'assemblea per deliberare la liquidazione della quota agli eredi; agli stessi è stato accordato un credito da liquidare in complessivi euro 290.000.

L'istante fa presente che agli eredi è stato liquidato solo l'importo dichiarato nella dichiarazione di successione presentata (pari a euro 82.237) e che la restante parte , è sospesa in quanto tale comportamento sarebbe conforme all'articolo 48 del decreto legislativo 31 ottobre 1990, n. 346, avendo gli eredi manifestato la loro intenzione di non presentare alcuna dichiarazione di successione integrativa.

Ciò posto, si chiede di chiarire la portata del disposto di cui al predetto articolo 48, comma 3, secondo cui "*i debitori del defunto ed i detentori di beni che gli appartenevano non possono pagare le somme dovute o consegnare i beni detenuti agli eredi, ai legatari e ai loro aventi causa, se non è stata fornita la prova della presentazione, anche dopo il termine di cinque anni di cui all'art.27, comma 4, della dichiarazione di successione o integrativa con indicazione dei crediti e dei beni suddetti, o dell'intervenuto accertamento in rettifica o d'ufficio, e non è stato dichiarato per iscritto dall'interessato che non vi era obbligo di presentare la dichiarazione. I debitori del defunto devono comunicare per lettera raccomandata all'ufficio del registro competente, entro dieci giorni, l'avvenuto pagamento dei crediti di cui all'art.12, lettere d) ed e)*".

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

Alla luce del disposto dell'articolo 48, comma 3, del d.lgs. n. 346 del 1990, l'istante ritiene necessaria la presentazione da parte delle eredi del socio defunto di una dichiarazione di successione integrativa che evidenzi il corretto valore del proprio diritto di credito, ovvero euro 290.000.

A parere dell'istante, solo a seguito della rettifica della dichiarazione precedentemente inviata e della prova di avvenuta presentazione della nuova dichiarazione di successione la società potrà liquidare il residuo ancora dovuto alle

eredi.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

L'articolo 2469, comma 1, del codice civile sancisce il principio del libero trasferimento *mortis causa* delle quote di S.r.l.: per il solo effetto della successione, la partecipazione del socio defunto è direttamente trasferita in capo all'erede nel momento in cui questi accetta l'eredità, e, in presenza di più eredi, è nominato un rappresentante comune ai sensi dell'articolo 2468, comma 5, del codice civile, che amministri la quota oggetto di comunione ereditaria.

Il trasferimento, ai sensi del successivo articolo 2470, commi 1 e 2, diviene efficace nei confronti della società nel momento in cui, su richiesta dell'erede, è depositata presso il Registro delle Imprese la documentazione relativa al trasferimento *mortis causa.*

Il citato articolo 2469, al secondo comma, prevede che l'atto costitutivo o lo statuto della società possono derogare alla disciplina appena esposta attraverso clausole di intrasferibilità, di gradimento o di altro genere che abbiano l'effetto di limitare il trasferimento delle quote.

Nel caso in esame, secondo quanto rappresentato, l'articolo 10 dello statuto della società istante prevede che "*In caso di morte di uno dei soci, la società, con decisione dei soci adottata a maggioranza assoluta del capitale sociale, non computandosi nel quorum la quota del socio deceduto, potrà scegliere se liquidare la quota agli eredi o legatari oppure se continuare con gli stessi. Qualora gli eredi o legatari siano più d'uno, dovranno farsi rappresentare da un rappresentante comune, di gradimento dei soci superstiti, nominato secondo le modalità previste dagli articoli 1105 et 1106 del codice civile. Il rimborso della partecipazione agli eredi o legatari del socio defunto avverrà nel termine e con le modalità previste dal successivo art. 12 del presente statuto".*

L'articolo 12 del detto statuto, inoltre, stabilisce che "*In caso di recesso di un socio, il socio receduto ha il diritto di ottenere il rimborso della partecipazione. Il rimborso della partecipazione agli aventi diritto avverrà entro sei mesi dalla morte o dalla comunicazione al socio del recesso e potrà essere effettuata mediante acquisto della quota da parte di tutti o di alcuni degli altri soci proporzionalmente alle loro partecipazioni oppure da parte di un terzo concordemente individuato dai soci medesimi. Il valore della partecipazione è determinato dall'organo amministrativo sulla base della situazione patrimoniale della società al momento della comunicazione del recesso, tenendo conto del suo valore di mercato incluso l'avviamento; in caso di disaccordo tramite la relazione giurata di un esperto nominato dal Presidente del Tribunale del luogo dove ha sede la società; alla determinazione dell'esperto si applica il primo comma dell'art. 1349 del codice civile. L'esperto provvede anche sulle spese che andranno ripartite per metà a carico della società o dei soci che esercitano il riscatto o del terzo acquirente e per l'altra metà a carico del socio receduto. In tutti i casi di rimborso della partecipazione di un socio da parte della società, si accresce proporzionalmente il valore delle partecipazioni degli altri soci".*

In relazione agli effetti che la clausola con la quale in caso di morte di uno dei soci della società potrà scegliere se liquidare la quota agli eredi o legatari oppure se continuare con gli stessi, la Corte di Cassazione con la sentenza n. 3345 del 12 febbraio 2010 ha chiarito che tale clausola "*non ricollega direttamente alla morte del socio l'attribuzione ai soci superstiti della quota di partecipazione del defunto, ma consente che questa entri inizialmente nel patrimonio degli eredi, pur se connotata da un limite di trasferibilità dipendente dalla facoltà degli altri soci di acquisirla, in seguito, esercitando il diritto di opzione loro concesso in tal caso dallo statuto sociale* ".

La Suprema Corte già con la sentenza 16 aprile 1994, n. 3609, aveva precisato, con riferimento ad una clausola simile inserita in uno statuto di una società per azioni, che "*il vincolo che ne deriva a carico reciprocamente dei soci è destinato a produrre*

effetti solo dopo il verificarsi della vicenda successoria e dopo il trasferimento (per legge o per testamento) delle azioni agli eredi, con la conseguenza che la morte di uno dei soci costituisce soltanto il momento a decorrere dal quale può essere esercitata l'opzione per l'acquisto suddetto, senza che ne risulti incisa la disciplina legale della delazione ereditaria o che si configurino gli estremi di un patto di consolidazione delle azioni fra soci. La clausola, insomma, si caratterizza come atto inter vivos, in quanto tale consentita dalla disciplina legale delle società di capitali, nella misura in cui questa non impedisca di sottoporre a particolari condizioni l'alienazione di azioni o quote di partecipazione societaria".

Nel caso in esame, il socio è deceduto il xxx maggio 2019 e il xxx luglio 2020, gli eredi del *de cuius* hanno presentato dichiarazione di successione indicando nel quadro EO la quota della società e il xxx giugno 2021 hanno esibito al socio superstite la dichiarazione di successione nelle more della procedura di mediazione n. yyy /2021 promossa dalle stesse eredi presso l'Ordine degli avvocati . Il socio superstite ha esercitato l'opzione di liquidazione della quota del *de cuius,* ai sensi dell'articolo 10 dello statuto ed a tal fine, in data xxx settembre 2021, ha inviato agli eredi "*mediante raccomandata con avviso di ricevimento, la formale comunicazione di esercizio dell'opzione di liquidazione".*

Con verbale di assemblea del xxx ottobre 2021 è stata approvata, ai sensi del citato articolo 10 dello statuto, la liquidazione della quota alle eredi *ex lege* del socio defunto; viene precisato che "*la quota del socio defunto si accresce alla quota del socio superstite e che quindi l'intero capitale sociale della società, pari ad Euro 100,00 (cento virgola zero zero), diventa interamente di spettanza del socio superstite* ".

Alla luce delle sopra esposte considerazioni, si ritiene che l'opzione esercitata dal socio superstite (dopo due anni dal decesso) non ha come finalità quella di impedire il trasferimento della quota *mortis causa* alle eredi che, come precisato dai giudici di legittimità, entra nel patrimonio delle stesse a seguito della morte del socio defunto,

bensì configura una ipotesi di acquisto delle quote da parte dello stesso socio superstite con estromissione delle eredi (socie) dalla compagine sociale, a fronte della quale viene corrisposta la somma in precedenza indicata.

Si ritiene, pertanto, che tale operazione, che configura una ordinaria cessione di quote sociali con liquidazione del relativo importo, non assuma rilievo ai fini successori in quanto attiene a vicende che riguardano le sorelle del *de cuius* nella loro qualità di socie della società e non di eredi, e non rientri nel campo di applicazione dell'articolo 48 del d.lgs. n. 346 del 1990.

Si precisa, infine, che non costituisce oggetto di interpello la tassazione del verbale di assemblea dei soci né l'operazione di cessione delle quote sociali.

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.

LA DIRETTRICE CENTRALE

(firmato digitalmente)