

Edizione di mercoledì 18 dicembre 2013

ADEMPIMENTI

[Modificato il tasso di interesse legale](#)

di **Claudio Caldognetto**

IMU E TRIBUTI LOCALI

[Immobili strumentali: ipocatastali proporzionali anche nel 2014](#)

di **Antonella Castrignanò, Fabio Garrini**

IVA

[La circolare n.35/E su rivalsa e detrazione dell'Iva pagata a seguito di accertamento](#)

di **Sergio Pellegrino**

FISCALITÀ INTERNAZIONALE

[Il reddito degli artisti e sportivi al nodo delle convenzioni](#)

di **Ennio Vial, Vita Pozzi**

DIRITTO SOCIETARIO

[Il trasferimento quote: profili di responsabilità nelle S.n.c.](#)

di **Fabio Pauselli**

ADEMPIMENTI

Modificato il tasso di interesse legale

di **Claudio Caldognetto**

Con il [Decreto del Ministero dell'economia e delle Finanze del 12 dicembre 2013](#), pubblicato sulla G.U. n.292 del 13.12.2013 il **tasso di interesse legale è sceso di 1,5 punti passando dal 2,5% al 1% con decorrenza 1.1.2014.**

Nella tabella che segue sono riepilogate le misure del tasso nel corso degli anni:

Dal	Al	Interesse legale	Riferimento normativo
21.04.1942	15.12.1990	5%	Articolo 1284 Codice Civile
16.12.1990	31.12.1996	10%	Legge 26 novembre 1990, n. 353
01.01.1997	31.12.1998	5%	Legge 23 dicembre 1996, n. 662
01.01.1999	31.12.2000	2,5%	D.M. 10 dicembre 1998
01.01.2001	31.12.2001	3,5%	D.M. 11 dicembre 2000
01.01.2002	31.12.2003	3%	D.M. 11 dicembre 2001
01.01.2004	31.12.2007	2,5%	D.M. 1 dicembre 2003
01.01.2008	31/12/2009	3%	D.M. 12 dicembre 2007
01/01/2010	31/12/2010	1%	D.M. 4 dicembre 2009
01/01/2011	31/12/2011	1,5%	D.M. 7 dicembre 2010
01/01/2012	31/12/2013	2,5%	D.M. 12 dicembre 2011
01/01/2014		1%	D.M. 12 dicembre 2013

La **misura del saggio di interesse** tocca una serie di problematiche fra le quali:

A) Locazioni

Il deposito cauzionale (massimo tre mensilità di canone) è fruttifero di interessi legali che devono essere corrisposti al conduttore alla fine di ogni anno (art. 11 e art. 41 L. 392/1978 anche per le locazioni non abitative).

In caso di azienda concedente che ha ricevuto il deposito cauzionale compete l'obbligo di rilevare contabilmente sia gli interessi passivi, che dovrà pagare al conduttore, che quelli attivi che matureranno a proprio credito qualora avesse attivato un deposito bancario a questo scopo. In entrambi i casi l'imputazione avverrà per competenza. Inoltre l'impresa concedente dovrà rilevare il debito per il deposito cauzionale. E' infatti vietata dal principio contabile n. 22 l'indicazione del deposito ricevuto fra i conti d'ordine. L'impresa conduttrice (inquilino), dovrà, invece, rilevare il credito per cauzioni erogate (BIII2 e non nei Conti d'Ordine), nonché imputare per competenza gli interessi attivi maturati a suo favore per effetto del deposito cauzionale. Si ricorda che è consentito al conduttore di sostituire il deposito cauzionale con una fidejussione bancaria o assicurativa di pari importo a favore del concedente, purché ciò sia previsto dal contratto di locazione. In tal caso non deve essere fatta alcuna rilevazione di interessi, ma solo la rilevazione nei conti d'ordine della fidejussione prestata come previsto dal principio contabile n. 22

B) Interessi diversi da quelli per ritardati pagamenti di transazioni commerciali

Sia in caso di mora del debitore (art. 1224 Cod. Civ.) che in caso di interessi compensativi (art. 1282 Cod. Civ.), il medesimo deve pagare gli interessi al tasso legale anche se non erano stati previsti o pattuiti precedentemente. Se la misura degli interessi è superiore a quella del saggio legale essa deve essere determinata per iscritto;

C) Ravvedimento operoso

Il D.Lgs. 472/1997 prevede che in caso di ravvedimento operoso per tardivi e omessi versamenti di imposte, oltre alla sanzione amministrativa, sono dovuti anche gli interessi al tasso legale. Ciò comporta che il contribuente che intenda regolarizzare un omesso o insufficiente versamento nel 2014 dovrà calcolare gli interessi del 2,5% fino al 31/12/2013 e dell'1% dal 01/01/2014 fino alla data di effettivo pagamento;

D) Sanzioni civili ridotte dall'I.N.P.S. e dall'I.N.A.I.L.

L'I.N.P.S. e l'I.N.A.I.L. attuano una particolare procedura di calcolo delle sanzioni e degli interessi in caso di violazioni contributive. Tale procedura si basa sul TUR (Tasso Ufficiale di Riferimento U.E.) cui viene aggiunta una maggiorazione. E' prevista anche la riduzione delle sanzioni così calcolate. Non viene utilizzato il tasso legale, però si deve tener presente che con la circolare n. 158 del 2013 l'Istituto ha precisato che, ai sensi dell'art. 1, comma 220, della

legge 23 dicembre 1996, n. 662, il limite massimo della citata riduzione non può essere inferiore alla misura dell'interesse legale. Pertanto *“qualora il tasso del TUR scenda al di sotto del tasso degli interessi legali, la riduzione massima sarà pari al tasso legale, mentre la riduzione minima sarà pari all'interesse legale maggiorato di due punti”*. Il TUR attualmente è dello 0,25% (delibera BCE del 07/11/2013). Per l'I.N.A.I.L. si rimanda alla circolare 54 del 2013.

E) Somme dovute a seguito di cause giudiziarie

In caso di controversie in materia civile, assicurativa e del lavoro sono dovuti gli interessi legali. In particolare per i crediti di lavoro il giudice, in base all'art. 429 C.P.C., deve determinare il maggior danno subito dal lavoratore per la diminuzione di valore del suo credito e gli interessi legali.

F) Versamento di somme dovute in situazioni pre-contenziose (accertamento con adesione, adesione al PVC, conciliazione giudiziale, ecc.).

G) Coefficienti per la determinazione dei diritti di usufrutto a vita e delle rendite o pensioni vitalizie

La modifica del saggio degli interessi legali ha effetto diretto sul calcolo dei coefficienti per la determinazione dei diritti di usufrutto a vita e delle rendite o pensioni vitalizie, allegato al Testo Unico approvato con D.P.R. 26.04.1986, n. 131 e successive modificazioni.

Si ricorda che invece:

- debiti e crediti tributari, rateizzazione dei versamenti di imposte e rimborsi di imposte hanno proprie e articolate misure di interessi;
- gli interessi di mora automatici per ritardi nei pagamenti delle transazioni commerciali sono soggetti alla particolare normativa del D.Lgs. 231/2002 come modificato dal D.Lgs. 192/2012, e vengono fissati con un Comunicato del Ministero dell'Economia e Finanze pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale;
- gli interessi sui finanziamenti erogati dalle imprese ai propri dipendenti costituiscono fringe benefit nella misura del 50% della differenza fra il tasso ufficiale di riferimento (TUR) e il tasso applicato dall'impresa (art. 51, co. 4 lett. B del Tuir);
- in caso di omessi o ritardati pagamenti di contributi previdenziali all'INPS e di premi assicurativi all'INAIL è dovuto il tasso ufficiale di riferimento (TUR vedi sopra) maggiorato di 5,5 punti.

IMU E TRIBUTI LOCALI

Immobili strumentali: ipocatastali proporzionali anche nel 2014

di Antonella Castrignanò, Fabio Garrini

A partire dal **1° gennaio 2014** entrano in vigore le nuove misure (e le nuove regole) riguardanti il pagamento delle **imposte di registro ed ipocatastali per il trasferimento di immobili**: si tratta di disposizioni introdotte dal **D.Lgs. 23/2011** con effetto differito, disposizioni che sono state più recentemente **modificate dal D.L. 104/2013** in relazione alle imposte dovute in misura fissa. In questa sede ci si pone l'obiettivo di focalizzare l'attenzione sull'applicazione delle imposte ai **trasferimenti dei fabbricati strumentali** visto che sull'argomento si sono talvolta sentite posizioni che possono risultare fuorvianti.

Le nuove regole

Rinviando a due interventi già pubblicati sulle pagine di Euroconference NEWS ([“Trasferimenti di abitazioni più convenienti dal 1° gennaio 2014”](#) e [“Acquisto prima casa: cosa cambia dal 2014”](#)) incentrati prevalentemente sulla tassazione per le abitazioni, in questa sede ci interroghiamo su come si debba trattare il **trasferimento di un fabbricato strumentale**.

Se il fabbricato considerato:

- viene ceduto da un soggetto diverso da impresa o professionista (il “privato”, non titolare di partita IVA) e quindi manca il requisito soggettivo,
- oppure si tratta di un'impresa o un professionista che destina a finalità estranea (ovvero una società che assegna ai soci) un fabbricato sul quale non è stata operata la detrazione (ad esempio perché il bene proviene da un privato) e quindi difetta il requisito oggettivo ai sensi dell'art. 2 comma 2 n. 5 e 6 D.P.R. 633/1972, così come chiarito dalla circolare n. 40/E/2002

allora l'operazione risulta essere fuori campo IVA e pertanto al trasferimento si applica l'**imposta di registro** (che dal 2014 passa dal 7% al **9%**), mentre le **ipocatastali**, da proporzionali (2% + 1%), diventano **fisse a 50 euro cadauna**.

Cosa accade se invece la cessione avviene **nel campo di applicazione dell'IVA** (ad esempio impresa che cede un fabbricato con IVA detratta)?

In tale situazione l'**imposta di registro** deve considerarsi sempre fissa (passando da 168 euro a **200 euro** ai sensi dell'art. 26 del D.L. 104/2013); sul punto va rammentato che l'imposta di

registro si applica in misura **fissa sia quando l'operazione è imponibile, che nel caso in cui sia esente** (si ricordi che l'operazione esente è operazione rilevante ai fini IVA).

Sotto questo profilo si era espressa chiaramente la [circolare n. 27/E/2006](#): *“Per le cessioni degli immobili in argomento [fabbricati strumentali, n.d.a.], l'imposta di registro è applicabile in modo uniforme, nella misura fissa di euro 168 [dal 2014 € 200 n.d.a.], sia per le cessioni assoggettate ad IVA che per quelle esenti dall'imposta. In attuazione del principio di alternatività IVA/Registro, previsto dall'art. 40 del dpr 131 del 1986, considerato che in entrambe le ipotesi si tratta di operazioni che rientrano nell'ambito applicativo dell'IVA.”* Davvero nessun dubbio, quindi, in relazione all'applicazione dell'**imposta di registro** e il cambiamento dal 2014 riguarda solo la misura del prelievo (**da € 168 ad € 200**).

Come devono invece essere applicate le **imposte ipocatastali**?

Il prelievo oggi applicabile è proporzionale e dal 2006 è stato innalzato complessivamente dal 3% al 4% (3% + 1%): l'art. 10 del D.Lgs. 347/1990 (così come modificato dall'art. 35 comma 10-bis del D.L. 223/2006) prevede per le cessioni di immobili strumentali, anche se assoggettate all'imposta sul valore aggiunto, l'applicazione dell'imposta ipotecaria proporzionale e, l'art. 1 comma 1-bis dell'allegata tariffa (anche questa modificata nel 2006) prevede la misura del 3% per le cessioni di cui all'art. 10 comma 8-ter DPR 633/72. L'imposta catastale è dovuta nella misura dell'1%, appunto per un ammontare **complessivo del 4%**.

Viene da chiedersi come sei dovrebbero applicare le ipocatastali su tali cessioni dal prossimo 1 gennaio.

Sul punto si deve osservare come l'**art. 26 comma 2 del D.L. 104/2013** afferma come *“L'importo di ciascuna delle imposte di registro, ipotecaria e catastale stabilito in misura fissa di euro 168 da disposizioni vigenti anteriormente al 1° gennaio 2014 è elevato ad euro 200.”* Questo significa che le **ipocatastali** verranno fissate alla misura di € 200 solo quando prima della modifica queste erano fissate all'importo di € 168: non si tratta certo del nostro caso, visto che queste **erano proporzionali (e quindi rimarranno tali)**.

Tale disposizione, come in precedenza affermato, nel nostro caso riguarda quindi solo l'**imposta di registro**, che invece sino al 31.12 è fissata ad € 168 (e quindi dal 2014 passerà ad € 200).

Pertanto, facendo ordine, l'impresa/professionista che cede un fabbricato beneficiando dell'esenzione concessa dall'art. 10 punto 8-ter del D.P.R. 633/1972 (opportunità applicabile anche nel caso di assegnazione ai soci), si trova nella seguente situazione:

	Sino al 31.12.2013		Dal 1.1.2014
Imposta di	€ 168	->	€ 200

registro

ipocatastali

4%

->

4%

(3% + 1%)

(3% + 1%)

Occorre quindi concludere che dal 1 gennaio 2014 **cambierà ben poco** (perlomeno su questo punto).

IVA

La circolare n.35/E su rivalsa e detrazione dell'Iva pagata a seguito di accertamento

di **Sergio Pellegrino**

Con la [circolare n. 35/E del 17 dicembre 2013](#), l'Agenzia delle entrate ha fornito alcuni chiarimenti in merito alla **rivalsa e detrazione dell'IVA pagata a seguito di accertamento**.

A seguito della **procedura di infrazione** aperta dalla Commissione Europea contro l'Italia in relazione alla norma che impediva al cedente/prestatore di rivalersi nei confronti di cessionari di beni o committenti di servizi dell'imposta o maggiore imposta pagata in conseguenza di accertamento o rettifica, il **D.L. n. 1/2012** (c.d. **Decreto Liberalizzazioni**) è intervenuto a modificare il **settimo comma dell'art. 60 del D.P.R. n. 633/1972**.

La norma prevede ora che il contribuente possa esercitare la **rivalsa** dopo aver effettuato il **pagamento di quanto dovuto a titolo di imposta accertata, sanzioni ed interessi**, prevedendo nel contempo che la **detrazione** da parte del cessionario o committente possa essere esercitata soltanto al momento dell'**avvenuto versamento dell'IVA addebitatagli**.

In considerazione del fatto che la circolare è strutturata sulla base di domande e risposte, si riassumono in forma schematica le indicazioni formulate dall'Agenzia.

1.1	Ambito di applicazione della rivalsa	La rivalsa è applicabile a condizione che la base imponibile sia riferibile a specifiche operazioni effettuate nei confronti di determinati cessionari o committenti (anche se determinata in via forfettaria). Va esclusa invece se manca questa condizione, come nel caso dell'IVA dovuta a seguito di un accertamento induttivo.
1.2	Efficacia temporale	Accertamenti divenuti definitivi dal 24/1/2012.
2.1	Atti che consentono la rivalsa e definitività dell'atto	Vi deve essere la definizione dell'accertamento ed il pagamento di imposta, sanzione e interessi. Questa può avvenire attraverso accertamento con adesione, adesione invito al contraddittorio, adesione pvc, acquiescenza, conciliazione giudiziale, mediazione, ovvero mancata impugnazione atto di accertamento o a seguito del passaggio in giudicato della sentenza.
2.2	IVA pagata all'Erario a titolo provvisorio	Non può essere esercitato il diritto alla rivalsa dell'IVA versata in pendenza di giudizio venendo corrisposta a titolo provvisorio. Nel momento in cui l'esito sia favorevole all'Amministrazione, potrà essere esercitata la rivalsa

		anche per quanto già versato nel corso del contenzioso.
2.3	Rateazione	Se vi è rateazione dell'imposta definitivamente accertata, la rivalsa può essere esercitata in relazione al pagamento delle singole rate.
2.4	Rivalsa della quota di debito IVA estinto per compensazione con un credito IVA riconosciuto in sede di accertamento	Se per effetto della modifica del pro rata di detraibilità è riconosciuta una maggiore imposta detraibile, ai fini della rivalsa rileva anche la quota di debito estinta per compensazione e non solo quella pagata a mezzo F24.
2.5	Assenza di P.IVA al momento della commissione della violazione oggetto di accertamento	Può essere esercitata la rivalsa utilizzando la P.IVA attribuitagli dall'ufficio in sede di accertamento.
3.1	Nomina del rappresentante fiscale successiva all'addebito in via di rivalsa dell'IVA accertata	E' possibile procedere alla nomina del rappresentante fiscale, in deroga alla regola generale, anche successivamente al perfezionamento dell'operazione originaria fino al pagamento dell'imposta addebitata in via di rivalsa, a condizione che il soggetto non residente non vi fosse già tenuto.
3.2	Detrazione dell'IVA liquidata in sede di accertamento di revisione dell'ufficio doganale	La facoltà di detrarre l'IVA pagata in sede di accertamento deve essere riconosciuta anche nell'ipotesi in cui sia debitore d'imposta l'importatore. Il diritto alla detrazione deve essere esercitato, al più tardi, con la dichiarazione relativa al secondo anno successivo a quello in cui l'importatore, debitore d'imposta, ha provveduto al pagamento dell'imposta, della maggiore imposta, delle sanzioni e degli interessi.
3.3	Detrazione dell'IVA pagata dall'esportatore abituale a seguito dell'accertamento dello splafonamento	L'esportatore abituale cui sia stato contestato lo splafonamento potrà esercitare il diritto alla detrazione, al più tardi, con la dichiarazione relativa al secondo anno successivo a quello in cui il medesimo ha provveduto al pagamento dell'imposta, della maggiore imposta, delle sanzioni e degli interessi.
3.4	Violazione del regime dell'inversione contabile	In considerazione dei criteri che regolano il regime dell'inversione contabile, la compensazione dell'imposta a debito e dell'imposta a credito è operata direttamente in sede di accertamento, senza che sia necessario procedere al pagamento dell'imposta accertata e alla sua successiva detrazione.
3.5	Rivalsa e detrazione, a seguito di fusione per incorporazione, dell'IVA accertata nei confronti della	L'incorporante/committente che ha provveduto al versamento all'Erario dell'IVA accertata possa comunque esercitare il diritto alla detrazione dell'imposta.

	società incorporata e relativa a prestazioni di servizi rese alla società incorporante	
4.1	Adempimenti prodromici all'esercizio della rivalsa dell'imposta pagata in sede di accertamento ed all'esercizio della detrazione	Il cedente/commissionario deve emettere una fattura (o una nota di variazione in aumento) con gli estremi identificativi dell'atto di accertamento che costituisce titolo alla rivalsa, annotandolo nel registro IVA vendite solo per memoria. Il diritto alla detrazione da parte del cessionario/committente è subordinato al pagamento dell'IVA accertata addebitata in via di rivalsa, mediante annotazione del documento integrativo nel registro IVA acquisti. Non è però tenuto al riscontro dell'avvenuto versamento all'Erario dell'imposta oggetto di accertamento.
4.2	Adempimenti prodromici all'esercizio della detrazione nell'ipotesi di coincidenza tra debitore e creditore d'imposta (importazione, splafonamento, fusione e/o incorporazione)	Il contribuente può predisporre un documento (al quale allegare l'atto di accertamento e l'attestato di versamento), da registrare ai sensi dell'articolo 25 del D.P.R. n. 633/1972, dal quale si evinca l'ammontare dell'imposta versata a seguito di accertamento, nonché il titolo giustificativo della detrazione d'imposta

FISCALITÀ INTERNAZIONALE

Il reddito degli artisti e sportivi al nodo delle convenzioni

di **Ennio Vial, Vita Pozzi**

Nel presente intervento analizziamo l'eventuale assoggettamento ad imposizione in Italia dei redditi degli **artisti** e/o **sportivi**, fiscalmente residenti all'estero, realizzati nel nostro Paese.

Un caso potrebbe essere il seguente: un **cantante lirico straniero** si esibisce in un teatro a Roma. Il compenso percepito è soggetto ad imposizione in Italia?

Come noto, per definire la potestà impositiva si deve esaminare preliminarmente la norma interna e, successivamente, il **disposto convenzionale**.

In base all'**art. 3 del Tuir**, i soggetti non residenti sono tassati esclusivamente sui redditi prodotti nel territorio dello Stato. L'elenco di tali redditi è contenuto nel successivo **art. 23**.

In particolare, in base a questa disposizione, sono **prodotti in Italia**:

- i redditi di lavoro autonomo derivanti da attività esercitate nel territorio dello Stato (art. 23, comma 1, lett. d);
- i redditi di collaborazione coordinata e continuativa corrisposti da soggetti residenti nel territorio dello Stato o da stabili organizzazioni italiane di soggetti non residenti (art. 23, comma 2, lett. b).

I redditi percepiti dagli artisti e sportivi sono disciplinati dall'**art. 17 del Modello di Convenzione Ocse**: le convenzioni contro le doppie imposizioni stipulate dall'Italia si ispirano a tale Modello.

Il Commentario OCSE all'art. 17 evidenzia come non sia possibile fornire una definizione precisa di "artista" o "sportivo": si propongono, come esempi, l'attore cinematografico, l'attore di teatro, il musicista ossia tutte le prestazioni nelle quali è presente un **elemento di "intrattenimento" del pubblico**.

Diversamente, **non rientrano** in tale categoria, gli "speaker" in una conferenza, i registi e coloro che svolgono **un'attività di supporto** come, per esempio, il "cameraman" di un film.

Il paragrafo 1 dell'art. 17 stabilisce che il reddito percepito da un artista di teatro, del cinema, della radio o della televisione o un musicista, nonché da uno sportivo per la sua attività

personale esercitata nell'altro Stato, può essere **tassato** in questo **altro Stato**.

In sostanza, l'artista o lo sportivo sono tassati **sia** nel **Paese di esecuzione** dell'opera o della prestazione, **sia** nel **Paese di residenza**: manca, infatti, l'avverbio "soltanto" (può essere tassato soltanto in questo altro Stato) che determina la potestà impositiva esclusiva di uno Stato contraente.

A differenza degli **altri lavoratori autonomi**, disciplinati dall'art. 5 del Modello unitamente alle imprese, la tassazione dei redditi dell'artista o dello sportivo può avvenire in uno Stato per il solo fatto che la **prestazione è ivi resa, a prescindere** dalla sussistenza di una **stabile organizzazione**.

Il diverso trattamento si giustifica con l'esigenza di assoggettare a tassazione, nello Stato in cui si manifestano, **prestazioni artistiche** che per la loro intrinseca natura permettono di conseguire notevoli redditi in un arco temporale molto ristretto.

Infatti, in assenza di una previsione specifica come quella dell'art.17, un artista o uno sportivo di successo potrebbe risiedere in uno Stato a fiscalità privilegiata ed **esibirsi occasionalmente** in Stati esteri usufruendo della non tassazione in ragione della ridotta permanenza.

Per maggior chiarezza si propongono i seguenti esempi.

Un **avvocato tedesco** assiste in giudizio un cliente in Italia senza disporre nel nostro Paese di un ufficio. In base al Modello Ocse il compenso non è tassabile in Italia. L'art. 14 del Modello Ocse stabilisce infatti che i lavoratori autonomi possano essere tassati nello Stato in cui erogano un servizio solo se, in tale stato, è presente una **stabile organizzazione**.

Uno **sportivo** o un personaggio dello spettacolo straniero partecipa ad un evento in Italia senza disporre nel nostro Paese di un ufficio. Come detto, in base all'art. 17 il compenso percepito può essere tassato in Italia. E' appena il caso di sottolineare come il "può essere tassato" va inteso nel senso che la convenzione ammette la potestà impositiva del nostro Paese e non che il contribuente può decidere se tassarlo o meno.

Al fine di eludere le disposizioni convenzionali illustrate, si potrebbe costituire una **società estera** (c.d. *star company*) che assume l'artista o lo sportivo incaricandolo di esibirsi in vari Paesi. Mancando la stabile organizzazione, il compenso percepito dalla società non potrebbe essere tassato negli altri Paesi.

Lo sportivo o l'artista potrebbe essere assunto, per esempio, da una **società residente a Panama**; l'artista si esibisce in vari Paesi tuttavia, poiché la società panamense non ha una stabile organizzazione in tali Stati, i compensi saranno tassati solo a Panama dove l'imposizione è praticamente nulla.

Al fine di prevenire questa possibile **manovra elusiva**, il paragrafo 2 dell'art. 17 stabilisce che

quando il reddito derivante dalle attività svolte dall'artista o dallo sportivo sono imputate ad un altro soggetto, la ***star company***, i **redditi possono comunque essere tassati nello stato in cui è erogata la prestazione.**

DIRITTO SOCIETARIO

Il trasferimento quote: profili di responsabilità nelle S.n.c.

di **Fabio Pauselli**

Nell'ambito delle **società di persone**, il processo di **trasferimento delle quote partecipative** assume una certa rilevanza, soprattutto per i relativi diritti ed obblighi sottostanti.

In particolare la cessione quote a titolo oneroso si configura come una fattispecie non espressamente prevista dal codice, facendosi riferimento alle regole previste per il contratto di vendita in genere. La peculiarità di tale atto è che, essendo il contratto di società di persone basato sull'*intuitus personae*, il trasferimento delle quote partecipative **non può essere fatto liberamente**; infatti, ad eccezione di norme statutarie che disciplinino la materia *ad hoc*, la cessione richiede il **consenso unanime degli altri soci**.

In questo contesto risultano molto interessanti i **profili di responsabilità in capo al socio uscente**, anche alla luce dell'autonomia patrimoniale imperfetta di cui godono le società di persone. In particolare, se è vero che per il cessionario non sembrano esserci particolari dubbi viste le disposizioni di cui all'art. 2269 Cod. Civ., non può dirsi lo stesso per il socio uscente o per i suoi eredi. Nel tempo è andato consolidandosi un orientamento della Corte di Cassazione pressoché costante circa i **profili di responsabilità in capo al socio uscente in caso di trasferimento di quota avutasi a titolo oneroso, per recesso, esclusione oppure per decesso**, prevedendo che lo stesso sia tenuto a rispondere delle obbligazioni sociali verso i terzi sino al momento in cui il **trasferimento non sia stato registrato presso il Registro delle Imprese** o fino al momento, se antecedente, in cui il terzo ne sia venuto a conoscenza. Il regime di responsabilità del socio uscente o dei suoi eredi, così come disciplinato dall'art. 2290 Cod. Civ., prevede, quindi, quale unico limite, quello della prescritta pubblicità presso il Registro delle Imprese dell'atto e/o fatto che integra la perdita della qualifica di socio.

Non da ultima la **sentenza n.6230 del 13 marzo 2013** ha ribadito la portata generale dell'orientamento della Suprema Corte, stabilendo che la responsabilità del socio uscente **non è circoscritta alle sole obbligazioni di origine negoziale ma a qualsiasi genere di obbligazione**, anche quelle che hanno fonte nella legge come, ad esempio, quelle di natura tributaria. E' evidente, tuttavia, che ove venisse data una tempestiva pubblicità al trasferimento, il socio uscente o i suoi eredi non potranno essere chiamati a rispondere dei soli **debiti sociali sorti dopo il trasferimento della quota**; per quelli anteriori, infatti, continueranno ad esserne responsabili in ogni caso. Inoltre, ove venissero previste delle specifiche pattuizioni per cui i soci entranti ponessero limiti alla propria responsabilità, tali limitazioni avrebbero efficacia soltanto tra i soci, **non vincolando in alcun modo la società**; in questo modo il socio con

responsabilità “limitata”, pur rispondendo nei confronti dei creditori sociali con il proprio patrimonio, una volta adempiuto alle proprie obbligazioni potrà attivare un’azione di regresso nei confronti degli altri soci, proprio in forza del suddetto patto.

Alla luce degli effetti negativi che la mancata pubblicità del trasferimento delle quote comporta è importante che ci si accerti tempestivamente dell’adempimento, soprattutto in tutti quei casi in cui lo scioglimento del rapporto sociale **non avviene con atto notarile**, come nel caso del **recesso unilaterale**, del **decesso di uno dei soci senza il sub ingresso degli eredi nella compagine sociale** o **dell’esclusione del socio senza una consequenziale modifica dei patti sociali**; in tal caso sarà interesse del socio uscente o degli eredi accertarsi che al trasferimento della quota sia data **tempestiva e idonea pubblicità mediante iscrizione nel Registro delle Imprese**.