

a cura di LUCIANO MATTARELLI

LA SUCCESSIONE MORTIS CAUSA DELL'IMPRENDITORE AGRICOLO

Guido Bianchi
Luigi Cenicola

SOMMARIO

INTRODUZIONE	1
--------------------	---

PARTE I LA SUCCESSIONE *MORTIS CAUSA*: SINTESI DEL DIRITTO CIVILE

CAPITOLO 1	
L'EREDITÀ E I CHIAMATI ALLA SUCCESSIONE	5
1.1 LA VOCAZIONE E LA DELAZIONE	6
1.2 LE MODALITÀ DI TRASMISSIONE DELL'EREDITÀ (DEVOLUZIONE O DELAZIONE)	8
1.3 LA SUCCESSIONE TESTAMENTARIA	10
1.3.1 I legittimari	15
1.3.2 L'apertura e pubblicazione del testamento.....	16
1.4 LA SUCCESSIONE PER LEGGE	17

Copyright © 2023 ConsulenzaAgricola.it Srl
Copyright © 2023 Luciano Mattarelli, Guido Bianchi e Luigi Cenicola

Stampato presso Modulgrafica Forlivese Spa Forlì

L'elaborazione dei testi, anche se curata con scrupolosa attenzione, non può comportare specifiche responsabilità per eventuali errori, omissioni o inesattezze. Non è consentita la memorizzazione su nessun supporto. Nessuna parte di questo lavoro può essere tradotta, riprodotta o trasmessa con qualsiasi mezzo, senza espressa autorizzazione dell'editore e, quando necessario, degli altri titolari del copyright.

CAPITOLO 2	
L'ACQUISTO DELL'EREDITÀ, LA RINUNCIA E I SUOI EFFETTI.....	21
2.1 L'ACCETTAZIONE DELL'EREDITÀ.....	21
2.1.1 Accettazione espressa	22
2.1.2 Accettazione tacita.....	22
2.1.3 Effetti dell'accettazione	24

2.1.4 L'accettazione con beneficio d'inventario	25
2.1.5 L'accettazione dei minori	28
2.1.6 L'accettazione di incapaci diversi dai minori	29
2.1.7 L'accettazione delle persone giuridiche	30
2.2 LA RINUNCIA, LA SOSTITUZIONE, LA RAPPRESENTAZIONE, L'ACCRESIMENTO	30
2.2.1 La rinuncia.....	30
2.2.2 La sostituzione.....	33
2.2.3 La rappresentazione.....	34
2.2.4 L'accrescimento	36
CAPITOLO 3	
LA LESIONE DELLA QUOTA DI LEGITTIMA E I RIMEDI	39
3.1 LA LESIONE DELLA LEGITTIMA E L'AZIONE DI RIDUZIONE E RESTITUZIONE.....	39
3.2 COME AVVIENE LA RIDUZIONE: LA RIUNIONE FITTIZIA	40
3.2.1 Il valore degli immobili donati nella riunione fittizia	44
3.2.2 Segue: il valore delle aziende donate nella riunione fittizia	44
3.2.3 Segue: il valore delle partecipazioni sociali donate	46
3.2.4 Segue: le attribuzioni e assegnazioni con il patto di famiglia.....	46
3.3 COME SI CALCOLA LA QUOTA DI RISERVA (LEGITTIMA)	48
3.4 L'AZIONE DI RIDUZIONE	51
3.4.1 L'imputazione alla quota di riserva (c.c. quota di legittima).....	54
3.4.2 La dispensa dall'imputazione.....	59
3.4.3 L'ordine con cui effettuano le riduzioni	61
3.4.4 Gli effetti dell'azione di riduzione	63

3.5 GLI ASPETTI FISCALI DELLA RIDUZIONE (GIUDIZIALE E NEGOZIALE)	68
3.6 L'AZIONE DI RESTITUZIONE. IL CASO DELLA DONAZIONE	75
CAPITOLO 4	
LA COMUNIONE EREDITARIA E LA DIVISIONE	79
4.1 LA COMUNIONE EREDITARIA	79
4.1.1 La comunione ereditaria d'azienda	82
4.1.2 La cessione di quota ereditaria: prelazione e retratto successorio.....	83
4.1.3 Conflitto tra prelazione e retratto successorio e la prelazione agraria.....	85
4.2 LA PRELAZIONE E L'IMPRESA FAMILIARE	88
4.3 LA DIVISIONE E LA COLLAZIONE	93
4.4 LA COLLAZIONE	95
4.4.1 La collazione per equivalente	97
4.4.2 La collazione in natura	98
4.4.3 Natura della collazione.....	99
4.4.4 La dispensa dalla collazione	100
4.4.5 Concorso azione di riduzione e collazione	101
4.5 NATURA ED EFFETTI DELLA DIVISIONE.....	108
4.5.1 Le modalità della divisione ereditaria quando nell'attivo vi sono immobili e aziende.....	109
4.5.2 Beni indivisibili.....	110
4.6 LA CIRCOLAZIONE DEI BENI OGGETTO DI DIVISIONE	112

4.7 LA DIVISIONE EREDITARIA	
E L'IMPOSTA DI REGISTRO	115
4.7.1 Applicazione dell'imposta di registro sulle divisioni con unicità di titolo	119
4.7.2 Applicazione dell'imposta di registro sulle masse plurime	124
4.7.3 Il valore degli immobili nella divisione fiscale.....	127
4.7.4 L'imposta di registro sugli atti di collazione	128
4.7.5 Note conclusive su divisione e imposta di registro	129
4.7.6 La divisione e le plusvalenze immobiliari	131
4.7.7 La divisione e le partecipazioni sociali.....	133
4.8 SITUAZIONI CHE ESCLUDONO	
LA COMUNIONE EREDITARIA	135
4.8.1 Il legato	135
4.8.2 L'institutio <i>ex re certa</i>	137
4.8.3 La divisione fatta dal testatore.....	140
4.8.4 Note conclusive	141

PARTE II

LA SUCCESSIONE *MORTIS CAUSA* NELL'IMPRESA

CAPITOLO 5	
LA SUCCESSIONE SPECIALE AGRARIA	145
5.1 INTRODUZIONE	145
5.2 LA SUCCESSIONE NELL'IMPRESA AGRICOLA	147
5.3 L'AZIENDA AGRICOLA: CONFINI E CONTENUTO	148
5.4 IL QUADRO NORMATIVO APPLICABILE ALLA SUCCESSIONE NELL'IMPRESA AGRICOLA.....	155
5.4.1 La successione nell'azienda e la comunione legale.....	163

5.5 LA SUCCESSIONE AGRARIA	165
5.5.1 La successione nel rapporto di affittanza agraria.....	166
5.5.1.1 <i>Il de cuius era un componente di una impresa familiare coltivatrice affittuaria</i>	166
5.5.1.2 <i>Il de cuius era affittuario in assenza di impresa familiare coltivatrice</i>	172
5.5.1.3 <i>Il contratto d'affitto con clausole derogatorie alle disposizioni di legge</i>	179
5.5.2 La successione nel fondo rustico attrezzato di proprietà dell'imprenditore agricolo.....	180
5.5.3 Il coordinamento tra gli artt. 48 e 49	192
5.6 LA SUCCESSIONE AGRARIA IN CAPO A PIÙ COEREDI ...	194
5.7 SOVRAPPOSIZIONE DI DIRITTI E I PARADOSSI DELLA SUCCESSIONE AGRARIA	195
5.8 IL COORDINAMENTO DELL'ART. 49, COMMA 1, CON L'ART. 230-BIS C.C., COMMA 5.....	196
5.9 GLI ALTRI STRUMENTI GIURIDICI CHE COESISTONO CON LA SUCCESSIONE AGRARIA	197
5.10 IL MASO CHIUSO.....	202

CAPITOLO 6	
LA SUCCESSIONE NELL'IMPRESA AGRICOLA INDIVIDUALE E FAMILIARE.....	205
6.1 LA SUCCESSIONE NELL'IMPRESA AGRICOLA INDIVIDUALE	205
6.2 L'AZIENDA AGRICOLA OGGETTO DI LEGATO	206
6.2.1 Il legato di azienda agricola e l'affitto di terreni (e relative pertinenze)	212

6.2.2 Il legato di azienda agricola e la locazione di immobili	213
6.2.3 Il legato di azienda agricola e il contratto di comodato	215
6.2.4 Il legato di azienda agricola e il contratto di soccida	216
6.2.5 Il legato di azienda agricola e il contratto di consorzio	217
6.2.6 Il legato di azienda agricola e il contratto di rete	218
6.2.7 Il legato di azienda agricola e i diritti PAC	219
6.2.8 Il legato di azienda agricola e le partecipazioni societarie.....	220
6.2.9 Il legato di fondo rustico	221
6.3 L'AZIENDA OGGETTO DI DISPOSIZIONE	
TESTAMENTARIA CON ISTITUZIONE DI EREDE	221
6.3.1 Assegnazione per <i>Institutio ex re certa</i> e per divisione del testatore	224
6.3.2 Successione nell'azienda per istituzione di erede universale.....	225
6.4 LA DESCRIZIONE DELL'AZIENDA	
NELLA SCHEDA TESTAMENTARIA.....	226
6.5 L'AZIENDA CADUTA NELLA SUCCESSIONE	
DEVOLUTA PER LEGGE (SUCCESSIONE LEGITTIMA)	227
6.5.1 La comunione ereditaria e i titoli PAC	228
6.5.2 La comunione ereditaria e l'accettazione con beneficio d'inventario	228
6.6 LA SUCCESSIONE NELL'IMPRESA AGRICOLA	
FAMILIARE EX ART. 230-BIS C.C.....	229
6.7 LA SUCCESSIONE NELL'IMPRESA FAMILIARE	
COLTIVATRICE E NELLA COMUNIONE	
TACITA FAMILIARE	237

CAPITOLO 7	
LA SUCCESSIONE NELLA PARTECIPAZIONE	
IN SOCIETÀ AGRICOLE	239
7.1 LA SUCCESSIONE NELLA PARTECIPAZIONE	
SOCIETARIA	239
7.1.1 Segue: nelle società di persone	240
7.1.1.1 <i>La clausola di continuazione e il legato</i>	246
7.1.1.2 <i>La clausola di continuazione e l'accettazione</i> <i>di soli alcuni eredi</i>	247
7.1.2 Segue: nella società a responsabilità limitata.....	248
7.2 L'INTRASFERIBILITÀ DELLA FUNZIONE DI	
AMMINISTRATORE	251
7.3 LA PERDITA DEL SOCIO QUALIFICANTE	
NELLE SOCIETÀ AGRICOLE	252
7.4 IL TRASFERIMENTO MORTIS CAUSA	
DELLA QUOTA DEI SOCI NON IMPRENDITORI	
NELLE SOCIETÀ DI PERSONE	256
7.5 LA SUCCESSIONE NELLA QUOTA SOCIALE	
E LA COMUNIONE LEGALE	257

PARTE III
GLI ONERI E GLI OBBLIGHI SUCCESSIVI
AL TRASFERIMENTO MORTIS CAUSA
DELL'AZIENDA

CAPITOLO 8	
I PRIMI ADEMPIMENTI DOPO	
L'APERTURA DELLA SUCCESSIONE	265

8.1 LE SCADENZE E LE DECISIONI NEI PRIMI 30 GIORNI	266
8.1.1 Segue: iscrizione del fatto nel Registro delle Imprese	266
8.1.2 Segue: dichiarazione di variazione dati IVA	268
8.1.3 Segue: comunicazione all' Agenzia delle Entrate delle generalità degli eredi	270
8.2 LA VARIAZIONE IVA PER MORTE DELL' IMPRENDITORE INDIVIDUALE	271
8.2.1 Effetti della dichiarazione di continuazione dell' attività del <i>de cuius</i>	278
8.2.2 La variazione IVA per morte del socio di società di persone	279
8.2.3 La variazione IVA per morte del socio e amministratore di Srl... ..	280
8.3 SITUAZIONI PARTICOLARI	280
8.3.1 Segue: adempimenti relativi ai rapporti di lavoro	281
8.3.2 Segue: le modalità di invio delle dichiarazioni, denunce, iscrizioni	281
8.3.3 Segue: l' identificazione dei successori dell' azienda	281
CAPITOLO 9	
LA CONTINUAZIONE DELL' IMPRESA AGRICOLA	287
9.1 ONERI E OBBLIGHI DEI SUCCESSORI NELL' AZIENDA: APPROFONDIMENTO CASI PARTICOLARI	287
9.2 IL CASO DELLA COMUNIONE EREDITARIA	288
9.2.1 Segue: i coeredi non continuano l' attività e liquidano l' azienda	289
9.2.2 Segue: i coeredi non continuano l' attività ma affittano l' azienda	290
9.2.3 Segue: solo uno (o alcuni dei coeredi) prosegue l' attività	294
9.2.4 Segue: solo alcuni dei coeredi proseguono l' attività invocando la successione agraria	296
9.2.5 Segue: tutti i coeredi proseguono insieme l' attività	296
9.2.6 Segue: la regolarizzazione della società di fatto derivante	

da comunione ereditaria o di provenienza ereditaria	299
9.2.7 Segue: la comunione ereditaria d' azienda: aspetti problematici	306
9.3 IL CASO DEL LEGATO	307
9.4 IL CASO DELL' IMPRESA FAMILIARE	309
9.5 IL CASO DELL' IMPRESA FAMILIARE COLTIVATRICE (E COMUNIONE TACITA)	310
9.6 IL CASO DELLA SUCCESSIONE PER ISTITUZIONE DI EREDE	311
9.7 IL CASO DELLA SUCCESSIONE NELLA PARTECIPAZIONE IN SOCIETÀ DI PERSONE	311
9.8 IL CASO DELLA SUCCESSIONE NELLA PARTECIPAZIONE IN SRL	312
9.9 LA SUCCESSIONE NEI RAPPORTI DI LAVORO	313
9.10 I SUCCESSIVI ADEMPIMENTI FISCALI E AMMINISTRATIVI	316
9.10.1 Imposta sul valore aggiunto	317
9.10.2 Imposta sul reddito	319
9.10.2.1 Segue: l' imprenditore agricolo individuale	320
9.10.2.2 Segue: il socio di società	328
9.10.3 I crediti d' imposta	336
9.11 GLI ADEMPIMENTI AMMINISTRATIVI PER L' ESERCIZIO DELL' IMPRESA	337

**PARTE IV
LE IMPOSTE SULLA
SUCCESSIONE *MORTIS CAUSA***

CAPITOLO 10 LA DETERMINAZIONE DELL'ATTIVO E DEL PASSIVO EREDITARIO	353
10.1 L'IMPOSTA SULLA SUCCESSIONE	354
10.2 IL QUADRO NORMATIVO E LA TERRITORIALITÀ	354
10.3 I SOGGETTI PASSIVI DELL'IMPOSTA DI SUCCESSIONE	355
10.4 L'ATTIVO EREDITARIO	356
10.4.1 Le esclusioni dall'attivo ereditario e le agevolazioni	356
10.4.2 Determinazione del valore dei beni immobili	367
10.4.3 Determinazione del valore della nuda proprietà, dell'usufrutto e dei diritti di uso e abitazione.	375
10.4.4 Determinazione del valore dei beni mobili	378
10.4.5 Determinazione del valore dei titoli PAC	380
10.4.6 Determinazione del valore dei crediti	380
10.4.7 Determinazione del valore dell'azienda agricola	382
10.4.8 Le azioni e le quote di partecipazione in società di capitali	383
10.4.9 Le quote di partecipazione in società di persone	385
10.5 IL PASSIVO EREDITARIO	389
10.5.1 Le condizioni di deducibilità dei debiti (in generale)	391
10.5.2 I debiti aziendali	393
10.6 LA PREDEDUZIONE DEI LEGATI	396
10.7 IL COACERVO	397
10.8 LA LEGGE APPLICABILE ALLA SUCCESSIONE	399

CAPITOLO 11 LE ALIQUOTE, LE FRANCHIGIE E LE ALTRE IMPOSTE SULLA SUCCESSIONE	401
11.1 ALIQUOTE E FRANCHIGIE	401
11.1.1 La franchigia e l'aliquota nella rappresentazione	404
11.2 RIDUZIONI ED ESENZIONI	405
11.3 LE ALTRE IMPOSTE SUI BENI CADUTI IN SUCCESSIONE	407
11.4 TESTAMENTO IMPUGNATO	409
11.5 RIEPILOGO DELLE IMPOSTE	410
11.5.1 Quadro sinottico delle agevolazioni	410
11.5.2 Quadro sinottico delle imposte sulla successione	412

**PARTE V
LA DICHIARAZIONE DI SUCCESSIONE**

CAPITOLO 12 GLI OBBLIGATI, IL MODELLO DICHIARATIVO, GLI ALLEGATI	417
12.1 I SOGGETTI OBBLIGATI ALLA DICHIARAZIONE	418
12.2 L'ESONERO DALL'OBBLIGO DI PRESENTARE LA DICHIARAZIONE	420
12.3 TERMINE DI PRESENTAZIONE (INVIO)	421
12.4 UFFICIO TERRITORIALMENTE COMPETENTE	421
12.5 DOCUMENTI DA ALLEGARE ALLA DICHIARAZIONE	422

12.6 MODALITÀ DI REDAZIONE E INVIO DELLA DICHIARAZIONE.....	423
12.7 DICHIARAZIONE INTEGRATIVA/SOSTITUTIVA E DICHIARAZIONE MODIFICATIVA	425
12.8 IL MODELLO DI DICHIARAZIONE DI SUCCESSIONE E DOMANDA DI VOLTURE CATASTALI.....	426
12.8.1 Prospetto di autoliquidazione	428
12.8.2 Ricevute rilasciate dal sistema telematico	428
12.8.3 Verifica della dichiarazione e relativi allegati	428
CAPITOLO 13	
LA COMPILAZIONE DELLA DICHIARAZIONE DI SUCCESSIONE DELL'IMPRENDITORE AGRICOLO	431
13.1 LA COMPILAZIONE DELLA DICHIARAZIONE	431
13.2 SANZIONI E RAVVEDIMENTO OPEROSO	450
13.3 LA LIQUIDAZIONE DELL'IMPOSTA DI SUCCESSIONE.....	452
13.4 LA VOLTURA CATASTALE.....	453
13.5 ESEMPI	455

INTRODUZIONE

Nel linguaggio giuridico per “successione” si intende il subentro di uno o più soggetti (persone fisiche, giuridiche, ecc.) ad un altro soggetto in una determinata situazione giuridica.

La situazione giuridica è rappresentata, in via generale, dalla proprietà di beni, materiali e immateriali, mentre l'evento che la modifica può derivare dalla morte della persona che tali beni possiede (*successione mortis causa*) oppure da un atto tra vivi, come ad esempio, la cessione o la donazione di un'azienda.

La differenza tra le due fattispecie è innanzitutto sugli effetti: nel trasferimento tra vivi il cessionario/donatario subentra solo nelle situazioni attive e passive costituenti il complesso aziendale, mentre nella successione per causa di morte vi è, generalmente, il subentro in tutto il patrimonio del defunto (c.d. successione a titolo universale). Tuttavia, anche nella successione *mortis causa* è possibile che si verifichi, per volontà del defunto o della legge, una successione particolare, avente cioè oggetto determinati beni a favore di uno o più beneficiari.

Di seguito ci occuperemo della successione *mortis causa* dell'imprenditore agricolo, ovvero, per meglio dire, della successione nella gestione dell'impresa agricola del *de cuius* (termine che nel linguaggio giuridico indica la persona deceduta). Prenderemo quindi in esame la successione regolata dal diritto comune, la disciplina speciale prevista dalla legislazione agraria e la normativa tributaria.

È bene premettere che concentreremo l'attenzione sulle situazioni di maggior interesse, poiché nella successione dell'imprenditore agricolo, oltre alle regole comuni, già complesse in sé, trovano applicazione disposizioni che intaccano (o possono intaccare) il principio dell'unità della successione e quello dell'uguaglianza fra i coeredi.

La principale difficoltà nell'espone in maniera organica questa materia è principalmente dovuta al fatto che le norme speciali dedicate all'imprenditore agricolo sono state concepite dal legislatore in un tempo in cui la stragrande maggioranza delle forme imprenditoriali in agricoltura corrispondevano

al modello del “lavoro autonomo” in proprietà o in affitto o, marginalmente, a mezzadria e colonia, identificandosi, per quanto riguarda l’organizzazione, nella piccola impresa familiare coltivatrice. Non tengono perciò conto, se non marginalmente, dei radicali cambiamenti avvenuti negli ultimi 25 anni, a partire dall’estensione anche alle piccole imprese agricole dell’obbligo di pubblicità tramite l’iscrizione nel Registro delle imprese, adempimento la cui apparente neutralità ha, invece, provocato un sostanziale ripensamento sulle forme giuridiche dell’impresa agricola. Non tengono altresì conto della riforma dell’art. 2135 c.c., riguardante la definizione di imprenditore agricolo avvenuta con la legge di orientamento del 2001, e neppure dell’incentivazione delle forme societarie in agricoltura che ha trovato piena applicazione con il D.Lgs. n. 99/2004.

Nella **Parte I** vengono prese in esame le disposizioni generali che regolano la successione per causa di morte, senza pretese di esaustività poiché, in tal caso, l’argomento per la sua complessità richiederebbe un’approfondita disamina di istituti e di casi e questioni che esulano dall’obiettivo del presente lavoro. Ci limitiamo, perciò, a fare sintesi dei principali istituti successori e una breve analisi dei casi più ricorrenti, al fine di fornire una comprensione di carattere generale del fenomeno successorio e, conseguentemente, poter poi meglio cogliere i successivi argomenti della successione nell’impresa e dell’imposta sulle successioni.

Nella **Parte II** si affrontano i temi legati alla successione dell’impresa agricola in generale, e della successione agraria in particolare. Nella **Parte III** vengono illustrati gli adempimenti immediati che incombono agli eredi o a coloro che succedono nell’impresa. La **Parte IV** riguarda le imposte che colpiscono la successione per causa di morte, con particolare riferimento all’azienda agricola e infine, nella **Parte V** si illustrano le modalità di predisposizione della dichiarazione di successione per morte dell’imprenditore agricolo.

Per una miglior comprensione dei temi trattati abbiamo utilizzato a volte terminologie semplificate. Alcuni termini e definizioni potrebbero non coincidere perfettamente con quelli elaborati dalla dottrina.