

----- Original Message -----

From: [Notaio Carletta](mailto:Notaio_Carletta)

To: sigillo@notariato.it

Sent: Sunday, November 10, 2002 8:59 PM

Subject: conferimento di impresa familiare in società di persone e comunione legale

Gentili colleghi mi è stato chiesto un atto di "trasformazione di impresa familiare in società di persone"

L'impresa è così composta:

Tizio : imprenditore individuale

Caia (moglie): collaboratrice

Sempronio (figlio): collaboratore

Problema: Tizio vuole conferire l'impresa familiare in cui è compreso l'immobile ove svolge l'attività d'impresa ma egli è titolare del suddetto immobile in comunione legale con la moglie Caia.

Ho trovato molte pronunce sul caso analogo della compravendita da parte di coniugi in c.l. ove uno solo di essi è imprenditore e la tesi prevalente risulta essere quella dell'assoggettamento a doppia tassazione (IVA per la metà trasferita dal coniuge imprenditore e registro per l'altra metà).

Ma nel mio caso che fare?

Dovrei far conferire a Tizio l'impresa familiare e quindi l'azienda comprensiva della metà (tra l'altro indivisa) dell'immobile usufruendo della tassa fissa di registro solo per la metà dell'immobile (art.4 n. 3) della tariffa) mentre la moglie dovrebbe conferire non solo il suo credito come collaboratrice ma anche l'altra metà dell'immobile, assoggettato però a imposta proporzionale di registro (e in tal caso potrei chiedere la tassazione al 4% ai sensi dell'art. 4 n. 2) della tariffa parte prima all. al D.P.R.131/86 trattandosi di bene destinato specificatamente all'esercizio di attività commerciale non suscettibile di altra destinazione senza radicale trasformazione o vi vedete qualche ostacolo) o c'è qualche altra soluzione?. Sarei molto grata a chi mi esprimesse la sua opinione in merito.

Vi ringrazio anticipatamente Marina

Da: Maria Benedetta Pancera <mpancera@notariato.net>

A: lista sigillo <sigillo@notariato.net>

Data: 25 set 2008 - 19:48

Rif: Re: TRASFORMAZIONE DITTA IN SOCIETA

Da: Notaio Domenico Maria Sannino <dsannino@notariato.net>

A: Notaio Filippo Magurno <fmagurno@notariato.net>, roberto gervasio <rgervasio@notariato.net>

CC: Notaio Luca Di Pietro <ldipietro@notariato.net>, sigillo@notariato.net

Data: 25 ott 2005 - 16:08



IMSTP.gif - 12k

signature2.gif - 8,1k - [Visualizza in Outlook](#)

Segnalerei anche il recente articolo di Pavone La Rosa apparso su giurisprudenza commerciale n. 2 del 2005, nel quale l'autore rileva opportunamente come nel caso - analogo a quello prospettato - di comunione di azienda la trasformazione integra un conferimento di azienda nella costituenda società di capitali se l'azienda non è stata gestita dagli eredi, mentre integra una trasformazione di una società in nome collettivo irregolare in società per azioni qualora l'azienda sia stata gestita dagli eredi.

Per quanto attiene alla nostra professione, anche ammessa la possibilità di una trasformazione del genere, mi guarderei bene dal non inserire le menzioni urbanistiche o dal non allegare il c.d.u. qualora nell'azienda caduta in successione siano ricompresi terreni.

Cordiali Saluti.

Domenico Maria Sannino.

-----Messaggio originale-----

Da: HYPERLINK "mailto:rgervasio@notariato.net"roberto gervasio
Data: 10/25/05 12:31:32
A: HYPERLINK "mailto:fmagurno@notariato.net"Notaio Filippo Magurno
Cc: HYPERLINK "mailto:ldipietro@notariato.net"Notaio Luca Di Pietro; HYPERLINK "mailto:sigillo@notariato.net"sigillo@notariato.net
Oggetto: Re: TRASFORMAZIONE DITTA IN SOCIETA

In un articolo su Le Società di ottobre si ritiene che anche l'impresa familiare possa trasformarsi in società personali o di capitale, ciò anche per analogia di quanto consentito dal 2500 octies per le comunioni di azienda. L'autore (Lorenzo De Angelis) ritiene però in questo caso sussistere un realizzo di plusvalenze così come avviene per i conferimenti d'azienda.

Quanti punti ho guadagnato?

Buono lavoro

Roberto Gervasio

Notaio Filippo Magurno ha scritto:

TRASFORMAZIONE DI DITTA INDIVIDUALE IN SOCIETA'

Ad avviso della lista le trasformazioni eterogenee sono solo quelle previste dall'art.2500 c.c. oppure è possibile che vi rientrino altre figure....Mi è stato chiesto di trasformare una ditta individuale costituita in impresa familiare in una società srl (prima il commercialista era per la cessazione della impresa e per il passaggio atomistico ad una società da costituire) e leggendo il dispositivo in tema di Enti suscettibili di trasformazione non sembra che le ipotesi si esauriscano in quelle previste dalla norma, ma che ci sia spazio anche per le imprese individuali o altre forme che presentino affinità strutturali. Nella fattispecie prospettata - se possibile e realizzabile - ci sarebbe realizzo di plusvalenze o la questione sarebbe trattata come una operazione perfettamente neutra alla stregua di una trasformazione tra società ??Grazie a chi vorrà dare il proprio contributoFilippo Magurno - Notaio

Impresa familiare: regime fiscale del conferimento d'azienda

Il titolare di un'impresa familiare e il familiare coadiuvante decidono di trasformare la ditta individuale in società di persone, e contestualmente alla costituzione della società si decide di far entrare nella compagine sociale anche l'altro figlio dell'imprenditore. I valori dei beni costituenti il complesso aziendale dell'impresa individuale saranno assunti dalla costituenda società al costo fiscalmente riconosciuto che gli stessi avevano in capo all'impresa familiare. Questa operazione è fiscalmente neutra sia per l'imprenditore individuale che per la costituenda società e/o per i novelli soci. La parola all'esperto...

La risposta al quesito implica una preventiva analisi sulla corretta individuazione della natura giuridica da attribuire all'impresa familiare atteso che il passaggio da impresa familiare a società è riconducibile all'operazione di trasformazione soltanto qualora alla prima si riconosca **natura collettiva**, in quanto la trasformazione, implicando la modificazione del tipo sociale, presuppone la natura societaria sia dell'impresa trasformanda, sia di quella risultante dalla trasformazione. Sulla natura giuridica dell'impresa familiare ex art 230 bis Cod. Civ. la giurisprudenza prevalente ne accoglie la natura individuale in quanto la qualifica d'imprenditore spetta solo al familiare **titolare dell'impresa** mentre è **esclusa** ogni forma di partecipazione di gestione da parte dei familiari; questi ultimi collaborano con l'imprenditore, hanno diritto al mantenimento, alla partecipazione agli utili, ma non appunto alla gestione (Cass., SS.UU., 23 giugno 1993, n. 6951, in Corr. trib., 1993, p. 2069 ss. e, , C.T. Prov. Catania, 31 gennaio 1998, n. 581, in GT Rivista di giurisprudenza tributaria, n. 5/1999, p. 447 ss, Cass. 15/4/2004 n. 7223, Cass. 18/4/2002 n. 5603).

In secondo luogo l'istituto civilistico è collocato nel libro delle persone e della famiglia anziché in quello del lavoro o delle società, intendendo così chiaramente escludere la creazione di una nuova forma di esercizio collettivo dell'impresa. Secondo la **teoria opposta** si sarebbe alla presenza di un'impresa collettiva (variamente

qualificata) dei familiari, affidata alla gestione di tutti i partecipanti, i quali ne sarebbero anche responsabili in proprio, e assumerebbero la qualità di coimprenditori. Pertanto se all'impresa familiare è attribuita **natura individuale**, il passaggio ipotizzato è qualificabile come conferimento del patrimonio aziendale della prima nella costituenda società e non come trasformazione. L'Amministrazione finanziaria e la giurisprudenza si sono opposte ai tentativi di "forzare" il dettato dell'art. 170 del T.U.I.R. "trasformazione della società" - finalizzato a renderlo applicabile anche al caso della presunta "trasformazione" da impresa familiare in società.

In tal senso una decisione della Commissione tributaria di Catania (Comm. trib. prov. Catania, 31 gennaio 1998, n. 581 in GT - Riv. giur. trib. n. 5/1999, pag. 447) la quale ha ribadito che:

-

tale tipo di trasformazione è impossibile;

-

essa va qualificata quale conferimento dell'azienda esercitata dall'imprenditore individuale, eventualmente accompagnata dal conferimento dei diritti di credito dei collaboratori familiari nella medesima società conferitaria;

-

l'impresa familiare non può essere qualificata come impresa collettiva, alla stregua di società irregolare di persone.

Nel caso di conferimento l'imprenditore conferisce la proprietà dell'impresa **al netto** dei diritti spettanti ai familiari collaboratori, mentre questi ultimi conferiscono il diritto di credito consistente nel diritto al mantenimento, agli utili dell'impresa familiare, ai beni acquistati con essi nonché agli incrementi dell'azienda. Con l'esecuzione del conferimento, tali crediti dei collaboratori, in quanto crediti verso l'impresa, non sono riscossi perché si estinguono per confusione nel patrimonio della società destinataria del conferimento.

Per quanto attiene il regime fiscale applicabile al predetto passaggio ai fini delle imposte sui redditi, può avvenire in regime di neutralità fiscale per il titolare dell'impresa familiare ai sensi dell'articolo 176 del TUIR mentre in caso di successiva cessione della partecipazione trova applicazione la disciplina di cui all'articolo 67, co.1, lett.c) ed all'art. 68, del TUIR. Tale comportamento trova conferma anche nella C.M. 16/3/2005 n. 10/E. Per la società neocostituita il conferimento avviene in regime di **neutralità fiscale**, tuttavia i **plusvalori latenti** possono essere fatti emergere in sede di costituzione così da disporre di un patrimonio netto superiore ed eventualmente affrancati a titolo oneroso per renderli fiscalmente rilevanti

GIOVANNI CABRAS **Parere**

1.

Nel nostro ordinamento giuridico una regolamentazione della trasformazione è prevista soltanto nell'ambito delle società. Il codice civile del 1942 disciplinava la trasformazione di società a base personale in società aventi personalità giuridica (artt. 2498-2500 cod. civ., nel testo previgente); tuttavia, la dottrina, in base ad argomenti di ordine sistematico, aveva dimostrato l'esistenza di un principio generale di trasformabilità delle società (cfr., per tutti, E. Simonetto, Trasformazione e fusione delle società, III ediz., Bologna-Roma, 1976, p. 7 ss.), salvo limitazioni legislative (quali, ad esempio, il divieto di trasformazione delle cooperative in società ordinarie: art. 14 della legge 17 febbraio 1971, n. 127).

A partire dagli anni Settanta del secolo scorso il legislatore aveva poi previsto la trasformazione di enti diversi dalle società (associazioni sportive; banche pubbliche; enti pubblici economici; ecc.), consentendo e talvolta imponendo l'assunzione della forma societaria; mentre nella pratica si parlava di trasformazione anche per la prosecuzione dell'attività di impresa in una forma diversa da quella originaria (ad esempio, nel passaggio da comunione d'azienda a società o **da impresa familiare in società**) e la giurisprudenza ammetteva che un consorzio potesse trasformarsi in società consortile e viceversa.

Ora la riforma del diritto societario, con le norme introdotte nel codice civile dal d. lgs. 17 gennaio 2003, n. 6, disciplina la trasformazione in una pluralità di fattispecie, precisando che in tutti i casi «l'ente trasformato conserva i diritti e gli obblighi e prosegue in tutti i rapporti anche processuali dell'ente che ha effettuato la trasformazione» (art. 2498 cod. civ.).

Le ipotesi di trasformazione previste dalla riforma societaria sono costituite, oltre alla modificazione tra i tipi ordinari di società (trasformazione omogenea), la trasformazione eterogenea "da società di capitali" (art. 2500-septies cod. civ.) e "in società di capitali" (art. 2500-octies cod. civ.), nonché la trasformazione di cooperative senza mutualità permanente in società di persone o di capitali (art. 2545-decies cod. civ.). Più precisamente, il vigente codice civile stabilisce che:

a) i consorzi, le società consortili, le comunioni di azienda, le associazioni riconosciute e le fondazioni possono trasformarsi in società per azioni, società in accomandita per azioni e società a responsabilità limitata;

b) le società per azioni, le società in accomandita per azioni e le società a responsabilità limitata possono trasformarsi in consorzi, società consortili, società cooperative, comunioni d'azienda, associazioni non riconosciute e fondazioni;

c) le cooperative diverse da quelle a mutualità prevalente possono trasformarsi in società semplice, società in nome collettivo, società in accomandita semplice, società per azioni, società in accomandita per azioni e società a responsabilità limitata.

2.

Nel codice civile (o in altra disposizione di legge) non è prevista la trasformazione dalla forma di consorzio a quella di fondazione (la questione non è presa in esame neppure dai commentatori della riforma societaria). Invece, il consorzio può trasformarsi – come si è visto – in società di capitali e questa può trasformarsi in fondazione; l'operazione sembra allora consentita con un duplice passaggio, ma non con un solo passaggio.

Qualora si segua l'itinerario del duplice passaggio, le norme del codice civile indicano il procedimento da osservare, disponendo, in particolare, che per ciascuna operazione si svolgano varie fasi: deliberazione di trasformazione, adempimenti pubblicitari, opposizione dei creditori ed efficacia della trasformazione.

Siffatta soluzione, inconfutabile sotto il profilo formale, suscita perplessità, non soltanto per la macchinosità del procedimento, ma soprattutto perché trascura una questione fondamentale: il passaggio da consorzio a fondazione è legittimo o no. In caso negativo, pervenire alla forma della fondazione, attraverso l'adozione – per un certo lasso di tempo – della forma societaria, potrebbe configurare l'elusione di una prescrizione legislativa, con il rischio di nullità dell'intera operazione per frode alla legge (vedi l'art. 1344 cod. civ.), qualora il duplice operazione (da consorzio a società di capitali e da questa a fondazione) faccia parte di un disegno unitario.

Se, invece, il passaggio diretto (da consorzio a fondazione) non è vietato, come si confida di dimostrare, non c'è motivo di percorrere un itinerario tortuoso, essendoci una via retta, più agevole e trasparente (l'ammissibilità della trasformazione in caso di "combinazione" delle fattispecie previste dal codice civile sembra riconosciuta, in generale, da **G. Marasà, Le trasformazioni eterogenee, in Riv. notariato, 2003, p. 586 ss.**).