



Lecco, lì ventisette luglio duemilanove, ore 17.00

Ordine Dottori Commercialisti ed EC di Lecco

Commissione Studi Societari

Presidente dott. Diego Bolis

Cessione e Conferimento d'azienda

Relatori:

dott. Stefano della Bella

conferimento (e cessione) d'azienda: aspetti e normativa civilistica

Trasferimento d'azienda: contro partecipazioni (denaro).

→ *il cedente riceve partecipazioni (denaro): conferimento (cessione) d'azienda.*

Schema tipico: conferimento

CEDENTE → AZIENDA → ACQUIRENTE/CONFERITARIO

ACQUIRENTE/CONFERITARIO → PARTECIPAZIONI → CEDENTE

Schema tipico: cessione

CEDENTE → AZIENDA → ACQUIRENTE

ACQUIRENTE → DENARO (tassazione¹) → CEDENTE

¹ Per effetto della soppressione dell'art.11, comma 3 del D.Lgs 446/1997, che prevedeva l'irrelevanza delle plus/minusvalenze relative ai beni strumentali derivanti da operazioni di trasferimento d'azienda, in *prima facie* era sorto il dubbio circa il corretto trattamento tributario delle citate poste straordinarie. Secondo l'Agenzia, coerentemente con quanto previsto ante riforma, le plus/minusvalenze derivanti da queste operazioni non rilevano ai fini della determinazione della base imponibile IRAP, perché la cessione di azienda genera sempre componenti di natura straordinaria irrilevanti ai fini IRAP ("La Settimana Fiscale" n.24 del 18 giugno 2009, di Sandro Cerato e Leonardo Pietrobon – pag.10).



CESSIONE

1. *articoli di riferimento: artt.2556 c.c., Titolo VIII Dell'Azienda*

“Per le imprese soggette a registrazione i contratti che hanno per oggetto il trasferimento della proprietà o il godimento dell'azienda devono essere provati per iscritto, salva l'osservanza delle forme stabilite dalla legge per il trasferimento dei singoli beni che compongono l'azienda o per la particolare natura del contratto” (I comma)

“I contratti di cui al primo comma, in forma pubblica o per scrittura privata autenticata devono essere depositati per l'iscrizione nel registro delle imprese nel termine di 30 giorni, a cura del notaio rogante o autenticante” (II comma)

2. *successione nei contratti: elementi costitutivi artt.1406 (disciplina generale) e 2558 c.c. (disciplina speciale).*

Disciplina generale: ciascuna parte può sostituire a sé un terzo in un contratto a prestazioni corrispettive, se queste non sono ancora state eseguite, purché l'altra parte vi consenta.

Disciplina speciale: se non pattuito diversamente e se il contratto non ha natura personale, l'acquirente (anche il conferente) dell'azienda subentra nei contratti stipulati per l'esercizio dell'azienda stessa.

Ratio della norma: tutela dell'integrità del complesso aziendale, garantire l'adempimento dei contratti d'impresa, tutelare l'interesse dell'acquirente ad acquistare un complesso idoneo allo svolgimento dell'attività, liberare il conferente o l'alienante di contratti che non è più in grado di adempiere.

Autonomia contrattuale: se la volontà delle parti è che il cessionario subentri nei rapporti contrattuali in essere ma non ancora eseguiti diviene necessario omettere qualsiasi riferimento → subentro automatico;

se la volontà delle parti è che alcuni rapporti contrattuali restino in capo al cedente è necessario che siano espressamente manifestati nell'atto scritto (Pubblico o Scrittura Privata Autenticata); tale manifestazione dell'autonomia negoziale delle parti può essere espressa prevedendo:

1. l'intrasferibilità di tutti i contratti, tranne quelli esplicitamente indicati;
2. la trasferibilità dei contratti indicati.

Il contraente ceduto è tutelato; infatti, egli può esercitare il diritto di recesso dal contratto entro tre mesi dal giorno in cui ne ha avuto notizia se sussiste giusta causa².

² La giusta causa ricorre quando la sostituzione del cessionario al cedente comporta un mutamento tale per cui l'altra parte non avrebbe stipulato il contratto o lo avrebbe stipulato ma a condizioni diverse. Così intesa la nozione di giusta causa potrebbe dare luogo a controversie, in quanto il ceduto che abbia manifestato il recesso dopo che siano decorsi tre mesi dalla notizia del trasferimento, potrebbe sostenere che si tratti in realtà di un contratto *intuitus personae* ed il cessionario per mantenere fermo il contratto potrebbe opporre che si tratti di contratto a carattere personale. Parte della dottrina ha ritenuto che il contratto a carattere personale sussiste quando è stato stipulato per le qualità personali dell'alienante o in considerazione del rapporto di amicizia o di fiducia che sussisteva tra l'alienante e l'acquirente, vale a dire quando la persona dell'alienante nella stipulazione del contratto ha avuto una rilevanza di tipo assoluto, quale presupposto della volontà di costituzione del rapporto. Invece, nel contratto *intuitus personae* le qualità personali dell'alienante assumono una rilevanza relativa, nel senso che il contratto sarebbe stato stipulato con qualsiasi altra persona che avesse le medesime qualità dell'alienante. In questo caso l'interesse del contraente ceduto non necessita di una tutela forte come quella che discende dalla automatica esclusione dalla successione, ma è sufficiente riconoscergli, attraverso il recesso, il potere di escludere l'acquirente dal contratto in quanto privo delle qualità personali dell'alienante. Il recesso ha valore costitutivo per lo scioglimento del vincolo contrattuale; ma nel caso in cui sorga una controversia circa la sussistenza o meno nel caso concreto della giusta causa, si dovrà ricorrere al giudice perché pronunci una sentenza di accertamento positivo o negativo



Differenza essenziale tra disciplina generale (1406 c.c.) e speciale (2558 c.c.) è che nel primo caso è necessario che l'altra parte vi consenta, mentre nel secondo il trasferimento avviene anche se l'altra parte (del contratto stipulato per l'esercizio dell'azienda stessa) non vi consente, salvo motivato diritto di recesso entro 3 mesi. O accetta l'acquirente in sostituzione del contraente originario o rinuncia al contratto in presenza di giusta causa con diritto al risarcimento del danno, a condizione che esista la responsabilità da parte dell'alienante.

3. *deroghe alla disciplina generale dettata dall'art.2558 c.c.: il contratto di locazione commerciale, il contratto di lavoro dipendente, il contratto di consorzio (non trattato per la sua specificità) ed il contratto di edizione (non trattato per la sua specificità).*

Il contratto di locazione commerciale: art.36 Legge 392/78.

Il conduttore può, senza il consenso del locatore, sublocare l'immobile o cedere il contratto purché sia ceduta o locata l'azienda. Il locatore si può opporre entro 30 gg. dalla comunicazione (non entro 3 mesi) per gravi motivi (da accertarsi in giudizio ovvero riconosciuti sussistenti dal conduttore cedente); il locatore, se non ha liberato il cedente, può agire contro il medesimo qualora il cessionario non adempia le obbligazioni assunte.; da qui discendono due opzioni per il cedente l'azienda: sublocare l'immobile commerciale e restare legato contrattualmente al locatore o cedere il contratto trasferendo l'intera posizione contrattuale senza necessità del consenso del locatore purché sia ceduta o locata l'azienda.

Le differenze rispetto alla disciplina speciale dettata dall'art.2558 c.c. sono che non esiste un meccanismo automatico di subentro; l'obbligo delle parti di comunicare al contraente ceduto l'avvenuto trasferimento del contratto; termine maggiormente restrittivo per l'opposizione del contraente ceduto (30 gg. anziché 3 mesi).

Cessione dei contratti di lavoro dipendente: art.47 Legge 428/90.

Secondo l'art.2112 c.c. (1 comma) in caso di trasferimento d'azienda il contratto di lavoro prosegue in capo al cessionario ed il lavoratore mantiene tutti i diritti che ne derivano; rispetto alla disciplina generale non è consentita al cedente ed al cessionario alcuna autonomia pattizia.

Non è raro il caso in cui precedentemente all'atto di cessione dell'azienda avvenga anche la risoluzione dei contratti di lavoro in essere con il cedente, con il consenso dei dipendenti e degli organi sindacali; in tal caso sarebbe opportuno verificare se nei contratti di lavoro risolti era presente il "patto di non concorrenza" (alcuni lavoratori storici e competenti dell'azienda potrebbero iniziare un'attività concorrenziale all'attività ceduta).³

Il cedente ed il cessionario sono obbligati in solido per tutti i crediti che i lavoratori avevano al tempo del trasferimento. Il lavoratore può liberare il cedente dalle obbligazioni derivanti dal rapporto di lavoro

Il trasferimento d'azienda non costituisce di per sé motivo di licenziamento.

4. crediti dell'azienda ceduta

dell'avvenuto recesso. Con il recesso del ceduto l'acquirente dell'azienda perde la titolarità attiva e passiva del rapporto contrattuale con la conseguenza che non sarà più né creditore né debitore e se aveva acquistato un diritto reale su di un bene, ne perde la titolarità.

³ Si ricorda, *ad abundantiam*, che il patto di non concorrenza, diverso dal divieto di concorrenza (art.2105 c.c.), consente al datore di cautelarsi successivamente allo scioglimento del rapporto di lavoro nei confronti dell'ex dipendente, infatti "il patto che limita lo svolgimento dell'attività del prestatore di lavoro, per il tempo successivo alla cessazione del contratto, è nullo se non risulta da atto scritto, se non è pattuito un corrispettivo a favore del prestatore di lavoro e se il vincolo non è contenuto entro determinati limiti di oggetto, di tempo e luogo. La durata del vincolo non può essere superiore a cinque anni, se si tratta di dirigenti, e a tre negli altri casi" (art.2125 c.c.).



La cessione dei crediti relativi all'azienda ceduta ha effetto anche in mancanza di notifica al debitore ceduto ed ha effetto, nei confronti dei terzi, dal momento in cui l'atto di trasferimento dell'azienda viene iscritto nel Registro delle Imprese.

Il debitore ceduto è liberato dal suo debito se lo paga in buona fede⁴ al creditore originario/alienante. Chi ha ricevuto il pagamento, il creditore originario, deve restituire quanto ricevuto al nuovo creditore.

Il trasferimento dei crediti rappresenta un effetto automatico (perché opera *ipso jure* senza necessità di esplicita previsione) ma non necessario (perché nell'autonomia contrattuale i contraenti possono escludere dalla cessione parte o tutti i crediti).

Disciplina generale	Disciplina speciale
art.1265 c.c.	art.2559 c.c.
La cessione ha efficacia con l'accettazione o la notifica al debitore	La cessione del credito, anche in mancanza di accettazione o notifica al debitore, ha efficacia dal momento dell'iscrizione del trasferimento nel Registro delle Imprese

In mancanza di pattuizione contraria (artt.1266 1267 c.c.) il cedente è tenuto a garantire l'esistenza del credito e la cessione avviene pro soluto.

Cessione dei crediti verso le Pubbliche Amministrazioni

I crediti verso le Pubbliche Amministrazioni devono risultare da Scritture Private Autenticate o da Atto Pubblico e devono essere notificate all'amministrazione centrale, ovvero all'ente, ovvero all'ufficio o al Funzionario.

Particolarità/curiosità

Cessione dei crediti per Imposte Dirette chiesti a rimborso: devono risultare da atto pubblico o scrittura privata autenticata e devono essere notificati all'ente.

Cessione dell'eccedenza IRES non chiesta a rimborso a società del gruppo: nella dichiarazione dei redditi del cedente devono essere indicati gli estremi del cessionario e l'importo ceduto.

Cessione del credito IVA: indicazione nella dichiarazione annuale; possono essere ceduti i crediti in maturazione.

⁴ La buona fede è un comportamento che presume la volontà di agire in maniera corretta, ossia non lesiva in alcun modo nei confronti di un altro soggetto. Il principio di buona fede è un topos ricorrente nella tradizione giuridica occidentale, per cui i rapporti fra soggetti giuridici non devono essere fondati solo sul timore della sanzione ma anche sulla correttezza. La buona fede dunque corrisponde all'agire di un soggetto che non intende ledere nessuno, né ha un minimo sospetto che il suo comportamento possa essere lesivo. Civilisticamente: "É possessore di buona fede chi possiede ignorando di ledere l'altrui diritto (535). La buona fede non giova se l'ignoranza dipende da colpa grave (ndr, colpevole trascuratezza). La buona fede è presunta e basta che vi sia stata al tempo dell'acquisto", art.1147 Codice Civile, oppure "il debitore ed il creditore devono comportarsi secondo le regole della correttezza" art.1175 c.c., ovvero "il debitore che esegue il pagamento a chi appare legittimato a riceverlo in base a circostanze univoche, è liberato se prova di essere stato in buona fede. Chi ha ricevuto il pagamento è tenuto alla restituzione verso il vero creditore secondo le regole stabilite per la ripetizione di indebito" art.1189 Codice Civile.



5. debiti relativi all'azienda ceduta

L'alienante non è liberato dai debiti inerenti l'azienda ceduta, anteriori al trasferimento, se non risulta che i creditori vi abbiano consentito (art.2560 c.c. I comma).

L'acquirente risponde dei debiti anteriori al trasferimento se questi risultano dalle scritture contabili obbligatorie (II comma).

Vige un principio di responsabilità solidale.

Non vi è corrispondenza tra le regolamentazioni convenzionali della circolazione dei debiti e le regolamentazioni logiche delle responsabilità patrimoniali.

Nell'ottica del cedente, le clausole che prevedono l'accollo dei debiti all'acquirente d'azienda non liberano il cedente se i creditori non hanno acconsentito.

Nell'ottica del cessionario, le clausole che prevedono il mantenimento delle passività in capo al cedente non hanno efficacia se il debito risulta dai libri contabili obbligatori.

6. divieto di concorrenza

L'alienante per 5 anni non può iniziare una nuova impresa che per l'oggetto, l'ubicazione o altre circostanze sia idonea a sviare la clientela (art.2557 c.c.). E' valido il patto che preveda l'astensione per limiti più ampi purché non impediscano all'alienante ogni attività professionale. Esso comunque non può eccedere la durata di cinque anni. Il limite temporale massimo è pertanto sottratto all'autonomia pattizia.

CONFERIMENTO

Per conferimento s'intende l'operazione con la quale una persona fisica, o una persona giuridica (detta conferente), apporta un'azienda o parte di essa ad una società giuridicamente distinta dalla conferente;

l'operazione si concretizza con il trasferimento del diritto sull'azienda in capo alla società e si realizza separando dall'impresa conferente un complesso aziendale in funzionamento inserendolo nella conferitaria già costituita o nata a seguito del conferimento.

Il conferimento d'azienda o di ramo d'azienda, si inserisce nel novero dei conferimenti in natura caratterizzandosi per:

- l'oggetto del conferimento non è un bene o un complesso di beni ma un'azienda o un ramo di essa;
- il corrispettivo è rappresentato da quote o azioni della società nella quale il conferimento è avvenuto.

Quindi, la conferente conferisce l'azienda, o un ramo di essa, trasferendo la titolarità delle attività costituenti l'azienda alla conferitaria, in cambio percepisce come corrispettivo partecipazioni (quote o azioni) della società conferitaria a seguito del conferimento/costituzione o conferimento/accrescimento patrimoniale (o in fase di costituzione o aumento di Capitale Sociale) da essa conseguito.



Secondo la Cassazione (sentenza 21.10.95 n.10993⁵) si è in presenza di un conferimento d'azienda quando:

- l'attività svolta dalla conferitaria è diversa da quella dell'azienda conferita;
- la conferitaria integri l'azienda con nuovi fattori produttivi purché anche senza questi sia possibile lo svolgimento di un'attività di impresa.

Il conferente può essere una persona fisica, una società o un ente.

La conferitaria deve essere una società di persone o di capitali anche di coeva costituzione.

Ma, mentre nel conferimento in società di persone vi è autonomia contrattuale circa i modi ed i tempi (per esempio le quote possono essere liberate contestualmente al conferimento o anche successivamente) e non vi è necessità della stima di un perito, nel conferimento d'azienda in società di capitali è necessaria la stima di un perito sull'azienda conferita e la procedura deve seguire precise norme.

Il conferimento è riconducibile alla categoria dei conferimenti di beni in natura (art.2465 c.c.); può essere effettuato a favore di società di persone o di capitali, a titolo di proprietà o di godimento⁶ in società di nuova costituzione o mediante l'aumento di capitale di società esistenti.

Le garanzie ed i rischi delle cose conferite in società di capitali sono regolate mediante il rinvio all'art.2254 c.c. (art.2342 comma 3 per le spa, art.2464 comma 5 per le srl), le partecipazioni relative ai beni conferiti devono essere immediatamente liberate al momento della sottoscrizione e chi conferisce deve presentare una relazione giurata di stima redatta da un esperto (nominato dal Tribunale nel cui circondario a sede la società conferitaria, nominato tra i revisori dei conti o società di revisione senza l'intervento del Tribunale per le srl).

1. perizia di stima giurata dall'Esperto

La perizia deve indicare e descrivere i beni oggetto del conferimento, deve indicare e spiegare i criteri di valutazione (indicazione dei criteri e scelta dei criteri) e attestare che il valore dei beni conferiti (azienda) sia almeno pari a quello ad essi attribuito ai fini della determinazione del capitale sociale e dell'eventuale sovrapprezzo.

L'azienda oggetto di conferimento deve essere iscritta nella contabilità del conferitario, ed operando tramite una doppia valutazione sintetica e patrimoniale può essere evidenziato l'avviamento che può essere iscritto nella contabilità della conferitaria perché l'effettività del capitale sottoscritto non va ricercata esclusivamente nei beni che compongono l'azienda⁷. La perizia deve essere la più aggiornata possibile e comunque non

⁵ "Perché si abbia conferimento d'azienda (o di un ramo della medesima) è necessario, infatti, che venga trasferito un complesso di beni di per sé idoneo a consentire lo svolgimento di una determinata attività d'impresa, anche se non necessariamente la stessa esercitata dal conferente. E se può ammettersi che tale fattispecie ricorra anche quando il nuovo titolare debba integrare l'insieme dei beni trasferiti con ulteriori fattori produttivi (Cass. 15 gennaio 1990, n. 123; Cass. 22 novembre 1984, n. n. 5971), occorre tuttavia che i beni mancanti non siano tali da alterare l'unità economica e funzionale del complesso aziendale: non basta, in altre parole, che i beni conferiti abbiano fatto parte di un'azienda, ma è altresì necessario che essi, per le loro caratteristiche e il loro collegamento funzionale, rendano possibile lo svolgimento di una specifica impresa", Cassazione Civile, Sezione I, 21 ottobre 1995, n.10993.

⁶(E' discussa) la possibilità di effettuare conferimenti a mero titolo di godimento (art.2254 comma 2 c.c.) in società di capitali comunque garantite da polizza assicurativa o fideiussione bancaria, viene assimilato al conferimento di prestazioni d'opera o di servizi a favore della società: il rischio delle cose conferite in godimento resta a carico del socio che le ha conferite (art.2464 VI comma). Pertanto, fintanto che non maturerà il diritto al compenso per l'opera prestata, o al corrispettivo per il servizio fornito, o il canone per il bene goduto, il capitale sociale relativo può essere considerato sottoscritto ma non anche versato.

⁷ "l'avviamento può essere iscritto nell'attivo con il consenso del Collegio Sindacale, se acquistato a titolo oneroso" art.2426 comma 1 n.6 c.c..



anteriore di 120 giorni (temine, art.2501 quater c.c.), deve essere giurata in tribunale o davanti a notaio, e da questa discendono le responsabilità del perito per i danni cagionati alla società, ai soci ed ai terzi (art.64 cpc).

Secondo il Comitato Triveneto dei Notai, la perizia di stima giurata dall'esperto ha la funzione di attestare il valore massimo di incremento del patrimonio della conferitaria.

Le parti possono attribuire all'azienda conferita un valore inferiore ma non anche superiore (il valore di conferimento non intacca la possibilità di attribuire una maggiore partecipazione agli utili sociali; infatti, l'art.2468 c.c. dice chiaramente che il conferimento deve essere proporzionale alla quota di partecipazione al Capitale Sociale, ma non anche la quota di partecipazione al CS deve essere proporzionale alla partecipazione all'utile).

VALORE DEL RAMO > AUMENTO Capitale Sociale

Valore economico conferitaria maggiore del Patrimonio Netto

VALORE DEL RAMO = AUMENTO Capitale Sociale

Valore economico conferitaria pari al Patrimonio Netto

VALORE DEL RAMO < AUMENTO Capitale Sociale

Non è possibile

Il controllo sul valore dell'azienda conferita spetta all'Organo amministrativo della conferitaria entro 180 gg.; se a seguito del controllo il valore effettivo dell'azienda conferita risulta di oltre 1/5 inferiore al valore ad essa attribuita dal perito, l'organo amministrativo deve provvedere a ridurre il capitale sociale della conferitaria annullando le azioni a meno che il socio conferente non versi la differenza in denaro ovvero receda dalla società (art.2343 c.c.). a tale proposito l'organo di controllo, Revisore Unico o collegio sindacale, rimane tuttavia obbligato ai sensi dell'art.2403 c.c. (principio di revisione 545: Il revisore non fa propri i valori indicati in bilancio e non verifica il valore dei singoli cespiti ma la correttezza delle procedure di rappresentazione contabile dei fatti aziendali).

L'atto di conferimento si può inserire in diversi momenti della vita della conferitaria: in fase di costituzione (per snc e sas mediante la redazione di una scrittura privata autenticata o di un atto pubblico da iscrivere a cura del notaio rogante o autenticante entro 30 gg., per le società di capitali mediante la redazione di un atto pubblico da iscrivere a cura del notaio rogante entro 20 gg.), in fase di modifica dei patti sociali ed in fase della delibera di aumento del capitale sociale a pagamento (delibera di aumento del CS e atto di conferimento).

L'efficacia del conferimento è contestuale all'atto, ma può essere postdata.