

IMPOSTE SUL REDDITO

Conferimento impresa familiare

di **Giovanni Valcarenghi**

Spesso capita che imprenditori individuali, organizzati sotto forma di **impresa familiare**, decidano di conferire la propria azienda in una costituenda società, magari con l'intento di creare una **struttura che possa essere utilizzata dai figli** per proseguire l'attività di famiglia.

Se non vi è ombra di dubbio che il **conferimento di una azienda in una società** rappresenti una operazione neutrale ai sensi dell'articolo 176 del TUIR, si pone qualche ambascia nel citato caso, per effetto della presenza dei collaboratori familiari.

Questi ultimi, secondo le previsioni del codice civile, hanno diritto alla **liquidazione degli incrementi di valore** che hanno interessato l'impresa individuale anche grazie al loro apporto lavorativo. Una prima questione, dunque, riguarda la sorte fiscale di tali crediti in capo all'imprenditore individuale ed ai collaboratori. In tal senso, abbiamo una indicazione precisa dell'Agenzia delle entrate che, con [risoluzione 176/E del 28 aprile 2008](#), ha sancito che tali somme attengono alla **sfera personale del titolare** e non all'attività di impresa; ciò significa che, in capo alla ditta individuale oggetto di conferimento, le attribuzioni per liquidazione dei diritti ai familiari **non rappresentano un componente negativo deducibile**, né vi è esigenza di tassare alcunché in capo al familiare destinatario di tali attribuzioni.

Compresa la natura personalistica delle liquidazioni ai familiari, si discute se tali somme debbano, o meno, trovare accoglimento nelle **scritture contabili della ditta individuale**. Sul tema, si potrebbe argomentare a lungo ma, poiché si crede che sia determinante la conseguenza fiscale, possiamo concludere che ciascuno può comportarsi come meglio crede, inserendo, o meno, tali debiti nella contabilità aziendale, proprio per la completa irrilevanza tributaria, che non richiede alcun transito obbligatorio a conto economico.

Dunque abbiamo "archiviato" la posizione del titolare dell'impresa familiare, che dovrà **liquidare le somme ai familiari** e potrà **conferire in neutralità la propria azienda nella costituenda società**. Ma quale è il ruolo dei familiari, nell'ipotesi in cui vogliano anch'essi divenire soci del nuovo ente?

Se hanno ricevuto il denaro corrispondente alla liquidazione della loro quota di "accrescimento" non vi saranno problemi; con tale denaro potranno sottoscrivere parte del capitale della nuova società.

Spesso, tuttavia, **non è agevole far circolare somme anche tra membri della medesima famiglia**, cosicché si è ipotizzato di poter conferire il credito del familiare nella nuova società (ovviamente, se la posta fosse stata contabilizzata nelle scritture contabili, in capo alla newco si avrà una sorta di elisione del debito, contenuto nell'azienda conferita, e del credito apportato dal familiare - socio).

A fronte dell'assenza di controindicazioni sul versante civilistico (se del caso periziando il credito ove la beneficiari fosse una società di capitali), è stato da taluni paventato il rischio che tale apporto possa determinare una **tassazione in capo al familiare**.

Personalmente, non ritengo che si tratti di un rischio corrente, dovendosi assimilare le due ipotesi, della liquidazione e della mancata liquidazione, sul versante tributario. Così come il conferente denaro (ottenuto in liquidazione) non avrà conseguenze dirette, anche **il familiare conferente il credito dovrà restare indenne da tassazione diretta**, con ciò affermandosi che al credito deve essere attribuito un costo fiscalmente riconosciuto di pari importo delle somme da introitare. Così operando, il valore normale del bene (credito) conferito sarà di importo pari al costo fiscalmente riconosciuto, con **l'assenza di qualsiasi materia imponibile**.

Diversamente, ritenere che il costo fiscalmente riconosciuto del credito sia sostanzialmente pari a zero (come ipotizza chi ritiene che l'operazione sia tassata), esporrebbe il sistema ad una doppia imposizione:

1. da un lato la impossibilità di dedurre le somme erogate al familiare da parte dell'ex titolare della impresa,
2. dall'altro la tassazione del conferimento dello stesso credito al momento della costituzione della società.