



Studio n. 69-2016/I

Dalla società civile alla società semplice di mero godimento

Approvato dall'Area Scientifica – Studi d'Impresa il 18 febbraio 2016

Approvato dal CNN il 31 marzo 2016

1. Storicamente, sembra certo che il codice del 1942, nel momento in cui ha unificato il diritto delle società – già ricavabile sia dal codice civile del 1865 che dal codice di commercio del 1882 - ha emarginato dalla qualificazione come società il contratto funzionale al “solo” godimento collettivo, il contratto concluso cioè per *costituire* o *mantenere* una comunione “al solo scopo del godimento di una o più cose” (come oggi si esprime l’art. 2248 c.c.). Per “solo scopo di godimento” dovendosi intendere l’esercizio *finale* (cioè *non strumentale* alla ricerca di ulteriori utilità) delle facoltà d’uso e di disposizione di un diritto cointestato (reale, stante il riferimento testuale alle “cose” e, *a fortiori*, personale).

Il codice civile del 1865, per converso, usava la parola società *sia* per il godimento collettivo (distinguendo, poi, tra società universali “di tutti i beni presenti” o “dei guadagni” e società particolari, aventi queste ultime ad “oggetto ... certe determinate cose o il loro uso ovvero i frutti che se ne possono trarre” – art. 1705 c.c.), *sia* per l’esercizio collettivo “di un qualche mestiere o professione” (art. 1706 c. civ. 1865).

L’insieme denominato “società” includeva, dunque, figure contrattuali *tanto* preordinate al godimento collettivo (cc.dd. società generali e particolari di godimento) *quanto* preordinate all’esercizio collettivo di una produzione di beni o servizi (cc.dd. società particolari di esercizio), le une e le altre condividendo il “fine dividere il guadagno che ne [dal godimento o dall’esercizio] potrà derivare” (art. 1697 c.civ. 1865).

Nel momento in cui l’esercizio collettivo di una produzione di beni o servizi (c.d. società particolare di esercizio) comportava il compimento di “atti di commercio” (art. 3 c. comm. 1882), al rapporto personale instaurato fra le parti si abbinava la costituzione *ex lege* di “enti collettivi distinti dalle persone dei soci” (v. art. 77 ult. comma c.comm. 1882), enti designati – in contrapposizione alle “società civili” delle quali si è detto, generatrici (al pari della *societas* del diritto romano) soltanto di rapporti personali tra soci - “società commerciali”

L’art. 2248 c.c. è la risultante di una consapevole decisione legislativa di usare il termine società (ed applicare la disciplina a questo termine conseguente, ispirata alla disciplina delle società commerciali di già entificate – art. 77 cit.) soltanto per l’esercizio collettivo (“in comune”



dice l'art. 2247 c.c.) d'un'attività economica speculativa, commerciale o non che questa fosse qualificabile. Si è così emarginato dall'area semantica del termine "società" il *solo* godimento collettivo – che, invece, a quest'area apparteneva nel vigore degli abrogati codici.

Per disciplinare l'esercizio collettivo di un'attività economica speculativa non commerciale (per antonomasia, agricola), si predispose, nel codice unificato del '42, il tipo della *società semplice*, attinto al Diritto delle Obbligazioni svizzero (artt. 530-551); la società semplice, al pari delle società commerciali (società in nome collettivo, in accomandita semplice ecc. – art. 2249 c.c.), essendo come ente abilitata ad acquistare diritti e ad assumere obbligazioni (art. 2266 c.c.)

Quindi, secondo il legislatore storico, un contratto di società (che si denominasse) semplice e che programmasse solo un godimento collettivo non era soggetta al diritto della società semplice (V libro), bensì a quella della comunione (III libro).

Questo dato storico appare indifferente all'opinione diffusa che società, a diritto italiano delle obbligazioni unificato, sia sempre impresa collettiva: l'art. 2247 usa un lessico ("*esercizio in comune di un'attività economica*") inclusivo dell'impresa ma non esaurito dall'impresa (l'attività esercitata in comune può essere bensì economica ma non professionale [c.d. società occasionale]).

Per converso, resta acquisito che – secondo il testo originario del codice civile - non c'è società senza esercizio in comune di attività economica (esercizio in comune di attività economica essendo propria della vecchia società particolare di esercizio dell'art. 1706 c.civ. 1865 e delle società commerciali che ne erano varianti) e che il "solo" godimento non è esercizio in comune di attività economica.

L'esercizio delle facoltà d'uso e di disposizione di un diritto può essere – come accennato - *fine a sé stesso*, cioè esaurirsi nella percezione delle utilità d'uso o di disposizione del suo oggetto, oppure *strumento per generare utilità ulteriori*; qual è un saldo tra costo per l'acquisto del diritto e ricavo della disposizione dello stesso o di alcune delle facoltà che vi si compendiano, quando l'acquisto è preordinato alla disposizione. Solo se l'esercizio delle facoltà è strumentale, allora si esorbita dal mero godimento della situazione di vantaggio e, in punto di attività almeno, il comportamento programmato o attuato è suscettibile di essere qualificato società.

In quest'ordine di premesse, l'applicazione del diritto delle società non potrebbe mai rimpiazzare, per esempio, il diritto della comunione di un immobile ad uso abitativo acquistato a titolo ereditario, quand'anche i coeredi dichiarino di conferire in società le rispettive quote senza tuttavia programmare – nonostante il ricorso ad un lessico ambiguo come "gestione" - un'attività ulteriore rispetto al godimento delle utilità finali, d'uso (abitazione) o di disposizione (vendita, locazione o consimili), del bene.

Vigente il codice civile del 1865 si sarebbe, per converso, ben potuto attingere al diritto della società particolare di godimento; non così, a stregua del codice del 1942, che ha reso coesenziale



ad ogni contratto di società l'esercizio di un'attività economica e ha eretto in ente ogni società – commerciale o civile che ne sia l'oggetto.

2. A stregua del testo originario del codice civile del 1942, il vocabolo "società" era semanticamente ambivalente: designava (a) una *funzione* contrattuale (destinazione volontaria di beni o servizi all'esercizio in comune di un'attività speculativa) e (b) le *modalità* di sviluppo della funzione predetta, le regole governanti le decisioni e le dichiarazioni che scandiscono l'esercizio (dell'attività economica speculativa) e l'accesso dei soci al risultato dell'attività, nonché i *regimi* dei rapporti tra società, soci e terzi costituiti in corso di esercizio. La società come funzione contrattuale (iniziativa collettiva speculativa) si realizzava in uno od altro *tipo* (art. 2249 c.c.); sicché al singolare *la* società - usato per designare l'unica funzione contrattuale - si giustapponeva il plurale *le* società – usato per designare i molteplici regimi di realizzazione dell'unica funzione, nei rapporti tra soci (organizzazione) e nei rapporti che il sodalizio (abilitato come tale a partecipare al traffico giuridico, e, in questo senso, entificato) instaurava con i terzi.

La legislazione successiva ha sensibilmente modificato questo stato di cose.

Guardando al diritto comune delle società ("al netto", quindi, della legislazione speciale o singolare che esibisce un repertorio di società che risalgono non già ad un contratto bensì alla legge e/o che non sono preordinate alla speculazione collettiva), due sopravvenienze meritano di essere segnalate:

(1) tutti i tipi di società sono oggi suscettibili di governare lo sviluppo non già di un'iniziativa collettiva speculativa bensì di un'iniziativa collettiva consortile – art. 2615 *ter*, aggiunto con l. 377/1976: sicché *la* società – come funzione – è vocabolo ambivalente e, di conseguenza, *le* società – come enti organizzati – sono preordinate o ad una speculazione collettiva ovvero ad un'integrazione di imprese.

(2) alcuni tipi di società (la società a responsabilità limitata prima – l. 88/1993; e la società per azioni, poi – art. 2328 c.c., quale risultante dalla riforma organica delle società di capitali del 2003) possono esser, fin dalla costituzione (unilaterale) dell'ente organizzato, a servizio non già di iniziative collettive, bensì individuali (nulla espressamente gli enunciati normativi dicendo sulla funzione dell'iniziativa).

Insomma, il diritto sopravvenuto ha disancorato tutti o alcuni degli enti organizzati, denominati "società", dal paradigma funzionale risultante dall'art. 2247 c.c., sia in punto di risultato collettivamente perseguito (divisione degli utili), sia – addirittura – in punto di esercizio dell'attività (che, programmaticamente, può essere collettivo oppure individuale).



Sistematicamente, le descritte sopravvenienze nel diritto comune (enfattizzate da una pluralità di interventi della legislazione speciale e singolare – si pensi, per antonomasia, alle società legali) depongono nel senso che dei due originari significati rivendicati dal termine “società” (quello riferibile ad una funzione [o causa, se si vuole] contrattuale e quello riferibile agli enti organizzati, a servizio del realizzarsi di tale funzione), il primo ha perduto l’antico primato e che *società è oggi (da qualificarsi) ogni ente organizzato che il diritto scritto designi società di uno od altro tipo*. Insomma, bisogna prendere atto che *le società possono non essere funzionalmente la società descritta dall’art. 2247 c.c.*

3. Nel contesto della dinamica del diritto comune che si è illustrata, deve tentarsi un apprezzamento del rapporto tra godimento collettivo e società semplice che una nutrita legislazione tributaria presenta in termini di compatibilità, nel momento in cui prevede benefici fiscali in caso di trasformazione di società commerciali costituite o mantenute al solo scopo del godimento di una o più cose in società semplici.

Nel farlo appare imperativo dar per acquisito:

1) che, dopo la riforma organica delle società di capitali del 2003, si profilano, in buona sostanza, *quattro distinte valenze semantiche del termine trasformazione*:

- a) trasformazione come *modifica organizzativa* (omogenea: cioè restando costante il programma di esercizio in comune d’un’attività economica speculativa) o *funzionale* (eterogenea: cioè rimpiazzando uno ad altro programma, societario, consortile, associativo) dell’ente che comporta qualificazioni consecutive, senza che ciò pregiudichi la continuità dell’ente e dei rapporti;
- b) trasformazione come soppressione dell’ente senza liquidazione, senza preventivo appuramento ed estinzione delle passività: è il caso della trasformazione di società di capitali in comunione d’azienda;
- c) trasformazione come costituzione di società di capitali patrimonializzata con le quote di proprietà aziendale senza soluzione di continuità nei rapporti: è il caso della trasformazione di “comunione d’azienda” in società di capitali.
- d) trasformazione come riqualificazione autoritativa di una fondazione da iscriversi nel registro delle imprese come società di capitali e costituzione autoritativa di un rapporto associativo.

Il vocabolo “trasformazione” – in definitiva – deve subire, stanti i materiali testuali del libro V del codice civile riformato nel 2003, un processo di radicale risemantizzazione rispetto agli usi già noti; un processo che evidenzia una *acquisita polivalenza semantica del vocabolo a stregua del diritto comune*; unica costante manifestandosi quella della *continuità patrimoniale*, da intendersi come *assenza di novazione soggettiva dei rapporti* compendiate in un patrimonio dato nonostante l’avvicinarsi di qualificazioni organizzative o funzionali dell’ente che ne è titolare *e di circolazione*



degli stessi, nonostante il subentro di enti a contitolarità o di contitolarità ad enti con riguardo ad un patrimonio dato.

2) che, nella gerarchia delle fonti, la legge tributaria è equiordinata ad ogni altra legge, sicché il regime della successione delle leggi nel tempo è insensibile alla “materia” regolata.

4. Nell’ultimo atto di rango legislativo di una insistita sequenza di leggi di agevolazione tributaria, e cioè nell’art. 1.115 della l. 28 dicembre 2015 n. 208 (legge di stabilità 2016), si registrano i seguenti enunciati normativi:

a) le società di tipo commerciale (società in nome collettivo, in accomandita semplice, a responsabilità limitata, per azioni e in accomandita per azioni) che “... assegnano o cedono ai soci ...” “beni immobili diversi ...” da quelli “utilizzati esclusivamente per l’esercizio dell’arte o professione o dell’impresa commerciale [parole, queste, attinte al richiamato art. 43.2 primo periodo TUIR]” “... o beni immobili iscritti in pubblici registri non utilizzati come beni strumentali nell’attività propria dell’impresa ...” hanno accesso - a certe condizioni e se l’assegnazione o la cessione sopravvengono entro un dato termine – a un insieme di privilegi (e quindi di immunità dal diritto tributario comune) sia sul versante delle imposte dirette (imposta sostitutiva delle imposte sui redditi e dell’IRAP – art. 1.116] che su quello delle imposte indirette (imposte di registro, ipotecarie e catastali – art. 1.119).

b) “Le medesime disposizioni si applicano alle società che hanno per oggetto esclusivo o principale la gestione dei predetti beni e che [entro il medesimo termine] si trasformano in società semplici”.

I due enunciati (a e b) si riferiscono ai medesimi beni: *beni non strumentali all’esercizio d’un’attività economica* (sia questa governata dal diritto dell’impresa commerciale ovvero delle arti e delle professioni). Ciò legittima l’inferenza che questi beni siano oggetto dell’esercizio *finale* (non strumentale all’attività economica) delle facoltà d’uso o di disposizione nelle quali si articola la situazione soggettiva intestata alla società, che essi, in sintesi, siano oggetto di “solo godimento”. E l’enunciato b) prende atto che la società commerciale abbia “per oggetto esclusivo o principale” la “gestione dei predetti beni” e cioè il loro “solo godimento” (gestire un bene non strumentale all’esercizio di un’attività economica altro non significa che esercitarne le facoltà d’uso e di disposizione del diritto che “titola” l’appartenenza).

Nulla né questa legge né quelle consimili che l’hanno preceduta dicono della compatibilità tra “mero godimento” e la società commerciale che assegna, cede i beni in parola (quand’anche la loro gestione esaurisca l’oggetto sociale) o che si trasforma in società semplice né interferiscono con l’interrogativo sui rimedi che – a stregua del testo originario del codice civile - lo scarto tra mero godimento programmato e società commerciale costituita per sviluppare un simile



programma (scarto che il testo originario del codice civile certamente rifiutava) potrebbe legittimare. L'interrogativo resta aperto e può restare tale.

Certo sembra, invece, che la società commerciale di mero godimento sia suscettibile di scioglimento volontario e che – previa liquidazione o in corso di liquidazione - i beni siano assegnati ai soci, profittando delle immunità dal diritto tributario comune che la legge accorda. Le medesime immunità sono concesse in caso di trasformazione in società semplice.

Nella prospettiva della ragion politica della legge (propiziare la rimozione di società commerciali di mero godimento), era necessario e sufficiente abbattere i costi fiscali dell'assegnazione e, quindi, naturalmente se non necessariamente, del subentro di una comunione tra i soci al regime patrimoniale della società disciolta: e, in questa prospettiva, questa legge e – al netto di varianti di dettaglio – quelle che l'anno precedenti possono apprezzarsi come eccezioni al diritto tributario comune. Provvisorie benché ripetute, almeno a datare dalla l. 724/1994 (art. 30).

Ma estendere l'eccezione (immunità dal diritto tributario comune) alla trasformazione in società semplice ("Le medesime disposizioni si applicano alle società che hanno per oggetto esclusivo o principale la gestione dei predetti beni e che si trasformano in società semplici") ha l'innegabile significato di *un'innovazione al diritto delle società risultante dal codice civile*. Per lasciare intatto il quale sarebbe bastato prevedere una trasformazione in comunione, evenienza (quella della consecuzione tra regime societario del patrimonio e regime della contitolarità dello stesso senza soluzione di continuità – arg. ex art. 2498 c.c.) che oggi, a seguito della riforma organica del 2003, è testualmente iscritta nell'orbita semantica della trasformazione con riferimento alla "comunione d'azienda".

Come già avvenuto quando si è prevista la compatibilità tra tipi di società e funzione consortile e, poi, tra alcuni tipi (s.r.l. e s.p.a.) e unilaterale originaria dell'iniziativa (non senza ricordare il ripetuto uso funzionalmente divergente dall'art. 2247 c.c. dei tipi commerciali di società ad opera di legislazione speciale o singolare e la costituzione *ex lege* di società), la legislazione in parola ha *innovato il codice civile disancorando la società semplice dal paradigma funzionale fissato nel '42* (all'esito del processo di unificazione dei codici civile e di commercio previgenti); così rendendo la *società semplice*, non solo il regime residuale d'esercizio di attività economiche collettive non commerciali (qual era per il testo originario del codice civile unificato), ma anche un *regime societario facoltativo* (rispetto a quello della comunione) *del godimento collettivo* (qualcosa di simile profilandosi in caso di costituzione di società commerciali per l'esercizio collettivo di attività economiche non commerciali, costituzione che disapplica il regime residuale denominato società semplice – art. 2249.2 c.c.).



CONSIGLIO
NAZIONALE
DEL
NOTARIATO

Non diversamente è consentito affermare che la società civile particolare di godimento del codice civile del 1865 fungesse da regime facoltativo del mero godimento collettivo; ma con la capitale differenza che, oggi, il godimento collettivo facoltativamente societario non sfugge all'entificazione propria della società semplice, che i beni le sono intestati e che la società è abilitata ad acquistare diritti e ad assumere obbligazioni.

Se si accetta quanto qui rilevato ed argomentato, deve concedersi la legittimità di trasformazioni di società commerciali in società semplici di mero godimento anche in difetto delle condizioni per accedere alle agevolazioni tributarie da ultimo accordate fino al 30 settembre 2016 (art. 1.115 l. 208/2015) - e, quindi, a "costo fiscale" non ridotto; nonché della costituzione di società semplici di mero godimento.

La diversificazione di trattamento delle due vicende (sì alla trasformazione, no alla costituzione) sarebbe, infatti, in manifesto contrasto con il principio costituzionale di parità di trattamento. Piaccia o non, "esistono" oggi ed "esisteranno" domani società semplici di mero godimento risalenti alle trasformazioni espressamente *consentite* da ripetute norme di rango legislativo (che hanno così innovato l'originario paradigma funzionale della società semplice) e *stimolate* da contestuali agevolazioni tributarie (queste sì eccezionali rispetto al diritto tributario comune), sicché disconoscere la costituzione nel momento stesso in cui la legge consente la trasformazione (agevolata o non che questa sia) comporterebbe una violazione irrazionale dell'art. 3 della Costituzione.

Paolo Spada

(Riproduzione riservata)