

Perplexità sono state avanzate in dottrina in ordine alla trasformazione eterogenea: gli enti *non profit* godono spesso di agevolazioni, specie fiscali; il loro fine è spesso rivolto a principi costituzionalmente tutelati ed espressione di valori più alti della finalità lucrativa che connota la società<sup>210</sup>. Al riguardo si può osservare che l'articolo 223-octies delle norme di attuazione e transitorie limita espressamente la trasformazione alle associazioni e fondazioni costituite prima del 1° gennaio 2004 soltanto quando non comporta distrazione, dalle originarie finalità, di fondi o valori creati con contributi di terzi o in virtù di particolari regimi fiscali di agevolazione, nel qual caso è consentita solo se siano versate previamente le relative imposte. La disposizione limitativa, di carattere transitorio, opera peraltro per le fondazioni costituite prima del 1° gennaio 2004 e pare dettata dalla finalità di evitare elusioni di carattere fiscale. Diversamente, l'esclusione da parte della disposizione generale (a regime) della trasformazione per gli enti che hanno ricevuto contributi pubblici o liberalità o oblazioni del pubblico è prevista solo per le associazioni, per le quali può essere anche esclusa dall'atto costitutivo o, per determinate categorie di associazioni, dalla legge; una previsione analoga l'articolo 2500-octies non contiene per le fondazioni. La valutazione della trasformazione appare quindi demandata all'autorità governativa, in linea con la previsione dell'articolo 28 c. c. di cui si è detto al paragrafo 16.

Va inoltre menzionata la considerazione secondo la quale la trasformazione risponde al principio di conservazione dei patrimoni autonomi, che risulta consolidato a seguito della riforma societaria<sup>211</sup> e

<sup>210</sup> In questo senso G. Baralis, cit. a nota 15, pp. 1108-09, che ammette la trasformabilità di ente *non profit* in società lucrativa nei soli casi di ente che svolga attività economica principale e non abbia goduto di agevolazioni e di trasformazione in società mutualistica se questa è inquadrabile negli enti *non profit*. L. De Angelis, «Le operazioni di trasformazione, fusione e scissione nella legge delega per la riforma del diritto societario», in *Rivista delle società*, 2002, p. 47, osserva si tratti di «trasformazioni anomale, o tutt'al più atipiche, giacché non ne inferirebbe un mutamento dello scopo in un determinato ente, ma addirittura un cambiamento della funzione economico-sociale del rapporto associativo, ossia della causa del medesimo».

<sup>211</sup> G. Marasà, «Le trasformazioni eterogenee», in *Rivista del notariato*, I, 2003, pp. 585 sgg.