

Il profilo tecnico-contabile della trasformazione: la relazione di stima

Per le **trasformazioni omogenee evolutive** (da S.P. a S.C.) l'art. 2500 ter impone la redazione di una relazione di stima, per stabilire, in base ai prezzi correnti, il valore attuale del complesso aziendale, quindi il limite max da attribuire al C.S..

Tale relazione si sostanzia nel cd *Bilancio Straordinario di Trasformazione*.

Ad evidenza, nessuna relazione è obbligatoria per le altre trasformazioni omogenee.

Per le **trasformazioni eterogenee evolutive**, pur in assenza di specifica previsione, si ritiene di dover far riferimento alla norma generale di cui all'art. 2500 c.c. che prevede che la trasformazione in S.C. debba risultare da atto contenente le indicazioni previste per il tipo adottato. Si ritiene dunque di dover applicare in via analogica l'art. 2343 e 2465.

Per le trasformazioni eterogenee regressive non occorre alcuna perizia.

Il profilo tecnico-contabile della trasformazione: la relazione di stima

La relazione di stima deve riferirsi ad una data non anteriore a oltre 4 mesi prima alla data in cui è deliberata la trasformazione, per garantirne la massima aderenza con la situazione "reale".

Nella predisposizione l'esperto deve:

1. Assicurarsi che gli amministratori abbiano predisposto un bilancio infrannuale, comprensivo delle scritture di assestamento;
2. Verificare la contabilizzazione di ogni posta attiva e passiva, eliminando quelle superflue e aggiungendo quelle necessarie;
3. Valorizzare a prezzi correnti ogni posta;
4. Determinare, per differenza, il valore attuale del patrimonio della trasformanda, che rappresenta il limite max da attribuire al capitale della società risultante dalla trasformazione.

Il profilo tecnico-contabile della trasformazione: le scritture contabili

Il cambiamento da una tipologia ad un'altra teoricamente divide l'esercizio amministrativo in due parti:

1. La prima che va dall'inizio del periodo alla data in cui la trasformazione diviene efficace;
2. La seconda che va dalla data di efficacia a quella di chiusura dell'esercizio

Nella trasformazione tra due società dello stesso tipo tale suddivisione è priva di conseguenze pratiche, dato che la società rimane sottoposta alla stessa normativa civilistica e fiscale.

Quando invece si realizza il passaggio da un tipo di società ad un altro, si devono applicare regimi normativi civilistici e fiscali diversi per le due frazioni di esercizio. In questo caso è dunque opportuno anche nella pratica dividere l'esercizio sociale in due parti e determinare, per ciascuna di esse, il relativo reddito da sottoporre alle diverse regole.

Si deve pertanto redigere un *bilancio infrannuale* alla data di efficacia della trasformazione per consentire la divisione dell'esercizio.

Il profilo tecnico-contabile della trasformazione: il conto "rettifiche di trasformazione"

La posta contabile "rettifiche di trasformazione" è un conto transitorio nel quale vengono fatte confluire le variazioni intervenute negli elementi patrimoniali attivi e passivi a seguito delle valutazioni assegnate nella relazione di stima.

Al conto in oggetto possono quindi confluire:

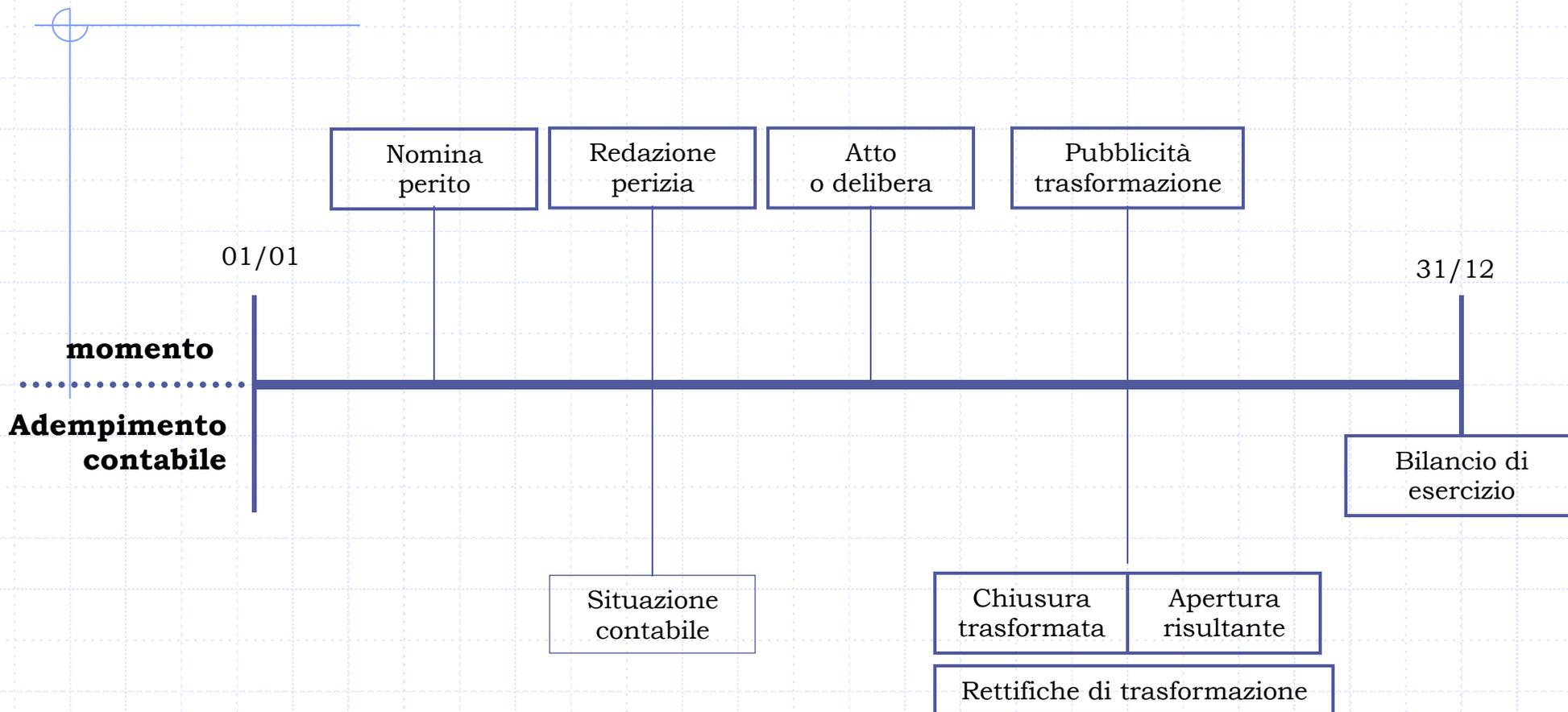
- 1.L'annullamento di poste attive alle quali in sede di trasformazione non viene attribuito alcun valore;
- 2.L'annullamento di poste passive;
- 3.L'adeguamento di attività e passività ai valori di perizia.

In definitiva il conto rettifiche di trasformazione si presenta c.s.

Annullamento attività Minori valori alle attività Maggiori valori per le passività <i>Saldo a incremento del P.N.T.</i>
--

Annullamento passività Minori valori alle passività Maggiori valori per le attività <i>Saldo a decremento del P.N.T.</i>

1. L'asse temporale degli adempimenti contabili



Precisazione: ***carattere eventuale di uno o più tali adempimenti***

2. Il bilancio infrannuale a supporto della perizia

Individuata la data di riferimento della perizia



Riferito a data non anteriore di oltre 4 mesi rispetto alla data dell'atto.

La società trasformanda deve fornire il proprio bilancio infrannuale

Operazioni rettifica/integrazione:
ammortamenti, rimanenze, ratei e
risconti

Il tutto in via extra contabile

Non si deve procedere alla chiusura e riapertura dei conti alla data di riferimento della stima

3. Bilancio di chiusura della trasformata



4. Riapertura dei conti della risultante dalla trasformazione

Qualora sia effettuata la chiusura dei conti nella società trasformanda



si dovranno riaprire i conti nella società risultante dalla trasformazione

Fra i valori espressi nel bilancio di chiusura e quelli espressi in sede di riapertura dei conti non vi potranno essere differenze, stante l'immutata identità soggettiva ed economica.

Gli eventuali adeguamenti alla perizia non mutano questo principio fondamentale

5. Valori contabili e di perizia alla di riferimento della stima

Alla data di riferimento della stima, i *valori contabili* e quelli di *perizia* possono differire

Valori contabili = valori perizia

Nessuna rettifica

*Disallineamento tra
valori civilistici e fiscali*

Deroga al criterio del costo?

Valori contabili A < valori perizia
valori contabili P > valori perizia

Adozione
nuovi valori

Mantenimento
valori contabili

*Soluzione preferita e
preferibile*

Valori contabili A > valori perizia
valori contabili P < valori perizia

Adozione valori perizia

***Irrilevante il fatto che vi
siano valutazioni di segno
opposto in relazione a
singoli elementi
patrimoniali***

Si vuole proprio evitare compensazioni tra
minusvalenze e plusvalenze latenti

6. Rettifiche di trasformazione

Gli adeguamenti *eventuali e/o obbligatori* dei valori contabili a quelli di perizia sono denominati “rettifiche di trasformazione”

Quando vanno rilevati in contabilità?

In sede di chiusura dei conti della trasformanda

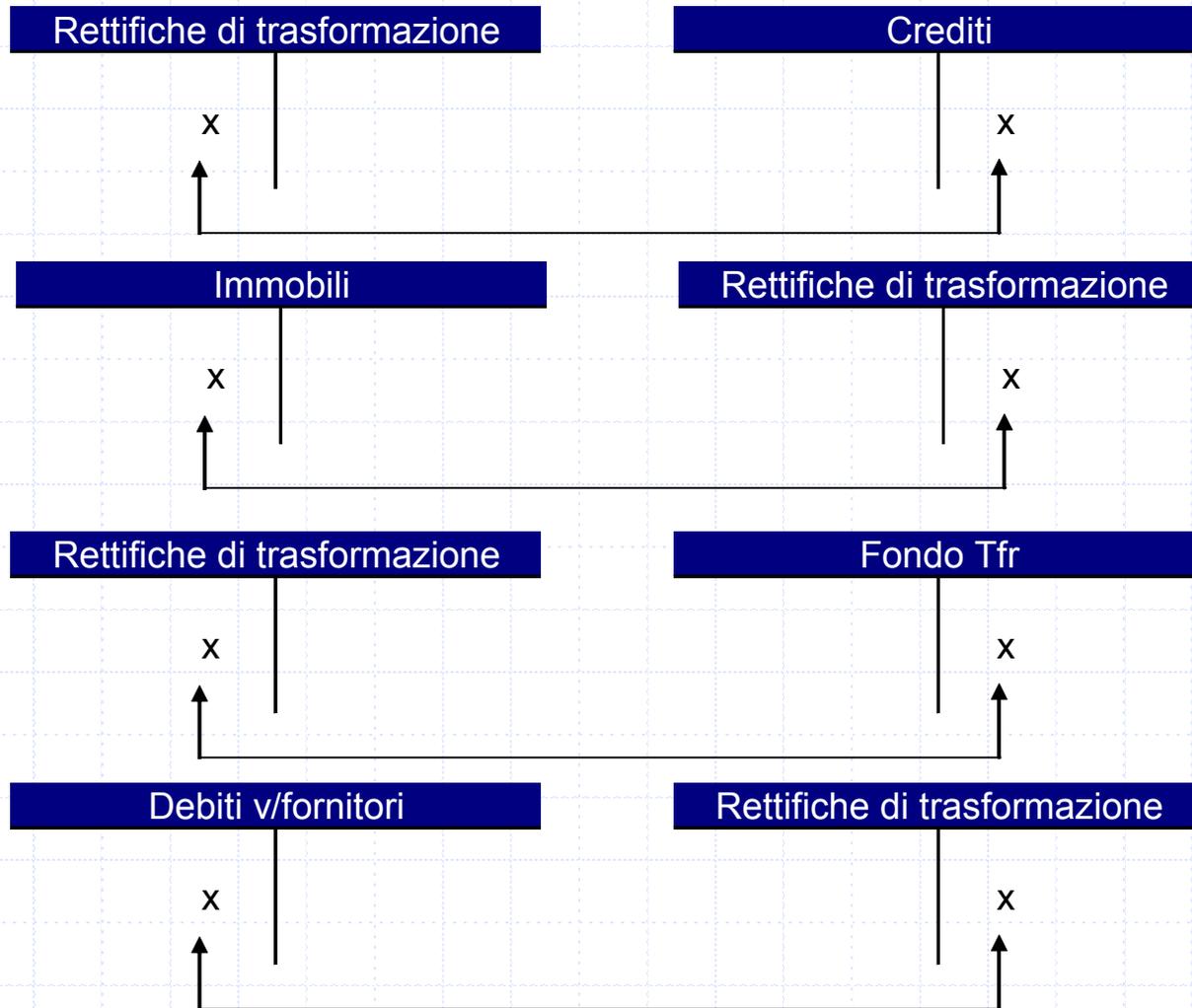
Subito dopo la riapertura dei conti della risultante dalla trasformazione

Tesi preferibile:

così la nuova società apre i propri conti con una struttura di valori compatibile con le regole dettate per il nuovo tipo prescelto

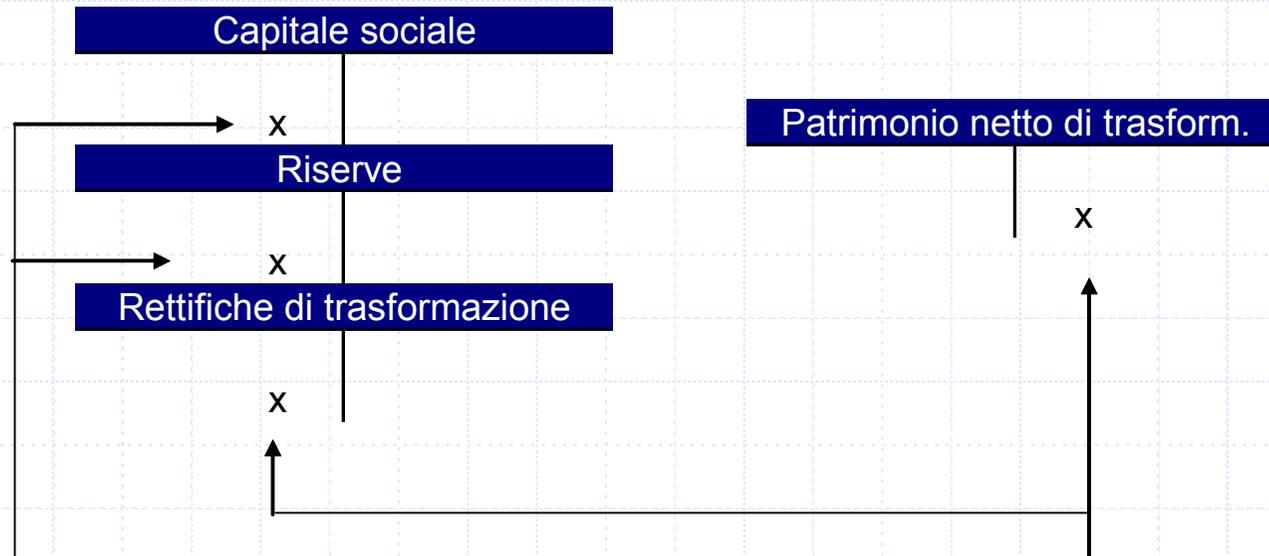
Le rettifiche sono registrate in contabilità utilizzando un conto bifase:
rettifiche di trasformazione

7. Le scritture relative alle rettifiche di trasformazione



8. La determinazione del patrimonio netto di trasformazione

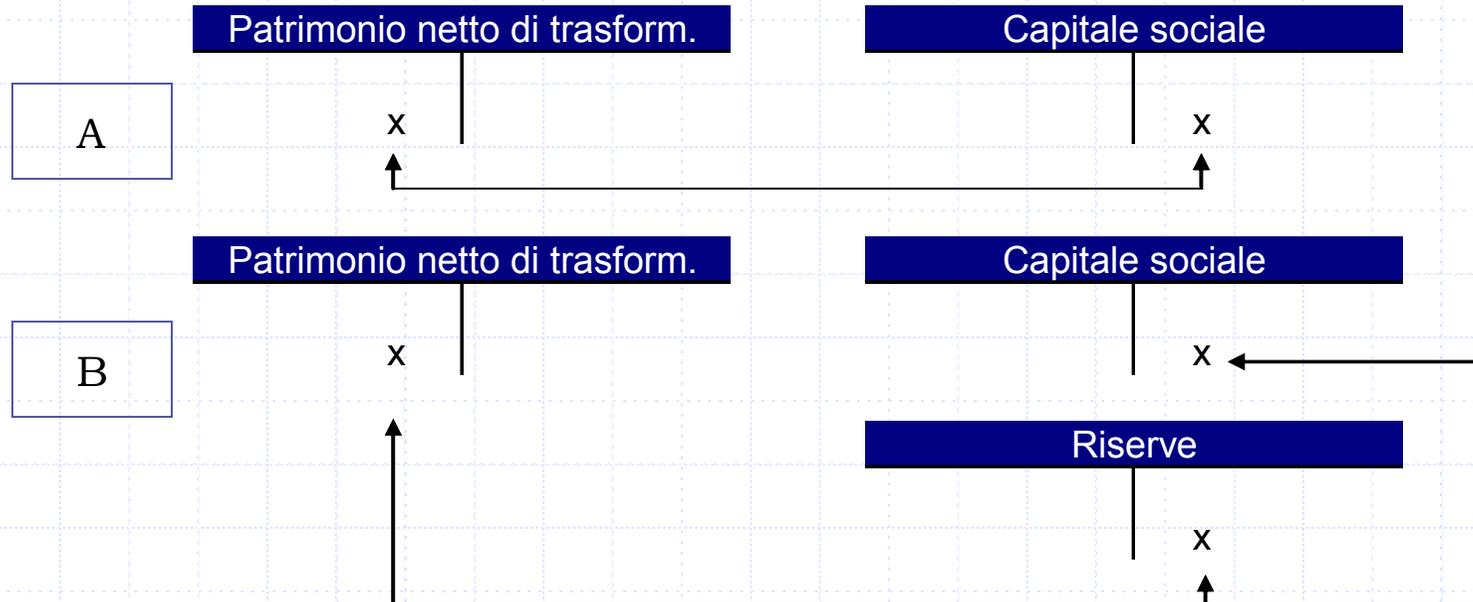
Saldo rettifiche di trasformazione positivo



Se il saldo delle rettifiche è negativo (in avere del conto “rettifiche di trasformazione” si iscrive in dare del conto “patrimonio netto di trasformazione”

9. La destinazione del patrimonio netto di trasformazione

Si destina il patrimonio netto di trasformazione in base alla misura del capitale sociale della società risultante dalla trasformazione secondo la previsione contenuta nello statuto allegato all'atto di trasformazione



10. Il bilancio di esercizio della trasformata

Alla fine dell'esercizio la società risultante dalla trasformazione deve redigere il bilancio ordinario dell'esercizio

Il bilancio comprende tutto l'esercizio, non solo la frazione successiva alla trasformazione

La redazione del bilancio infrannuale è strumentale, infatti:

- alla definizione del capitale di partenza;
- agli adempimenti fiscali.

In teoria, si potrebbe fare tutto in via extra contabile

Non essendovi discontinuità soggettiva, la chiusura e la riapertura dei conti cui abbiamo accennato non fanno riferimento alla chiusura di un esercizio (civilistico) e alla riapertura di uno nuovo

Il bilancio è quindi unico, così come unico è il risultato dell'esercizio