

# ***LE “OPERAZIONI STRAORDINARIE”***

- 1. SONO OPERAZIONI DI “FINANZA STRAORDINARIA” , VOLTE A SODDISFARE I BISOGNI FISIOLGICI DI CRESCITA, PATRIMONIALIZZAZIONE, INTERNAZIONALIZZAZIONE E RICAMBIO GENERAZIONALE DELLE IMPRESE.**
- 2. ESSE SONO: LA TRASFORMAZIONE, LA LIQUIDAZIONE, LA CESSIONE E L’AFFITTO D’AZIENDA, IL CONFERIMENTO D’AZIENDA E DI PARTECIPAZIONI, LA FUSIONE E LA SCISSIONE.**
- 3. COINVOLGONO ASPETTI DI NATURA CIVILISTICA, CONTABILE E FISCALE.**

# **LA TRASFORMAZIONE**

*Art. 2498 – 2500 - novies c.c.*

# COSA E'

- La modifica della forma giuridica di una società, al fine di adattare quest'ultima all'evoluzione del contesto economico e delle condizioni di svolgimento dell'attività d'impresa, attraverso una modificazione dell'atto costitutivo (NO LIQUIDAZIONE ORGANISMO PRE-ESISTENTE, NO COSTITUZIONE ORGANISMO GIURIDICO NUOVO).

# 2 CATEGORIE (*OMOGENEE* *ED ETEROGENEE*) - 6 TIPI

1. DA SOCIETA' DI PERSONE IN SOCIETA' DI CAPITALI
  2. DA SOCIETA' DI CAPITALI IN SOCIETA' DI PERSONE
  3. TRASFORMAZIONE NELL'AMBITO DELLE SOCIETA' DI PERSONE
  4. TRASFORMAZIONE NELL'AMBITO DELLE SOCIETA' DI CAPITALI
  5. TRASFORMAZIONE DA SOCIETA' DI CAPITALI IN
  6. TRASFORMAZIONE IN SOCIETA' DI CAPITALI DA
    1. CONSORZI
    2. SOCIETA' CONSORTILI
    3. COMUNIONI DI AZIENDA
    4. FONDAZIONI
    5. ASSOCIAZIONI NON RICONOSCIUTE (SOLO DA SOCIETA' DI CAPITALI)
- 

# ***TRASFORMAZIONE ETEROGENEA***

E' LA NOVITA' PIU' RILEVANTE DELLA  
"RIFORMA SOCIETARIA" DEL 2004:

- SI ATTUA NON SOLO IL CAMBIAMENTO DEL ***TIPO*** DI ENTE (DA SOCIETARIO A NON SOCIETARIO O VICEVERSA), MA ANCHE DELLO ***SCOPO SOCIALE*** (DA LUCRATIVO A MUTUALISTICO O VICEVERSA).

# ***PRINCIPIO DELLA “CONTINUITA’ DEI RAPPORTI GIURIDICI”***

- ART. 2498 C.C.: LA NORMA PREVEDE CHE CON “LA TRASFORMAZIONE *L’ENTE TRASFORMATO*” *CONSERVA “I DIRITTI E GLI OBBLIGHI” E PROSEGUA “IN TUTTI I RAPPORTI ANCHE PROCESSUALI DELL’ENTE CHE HA EFFETTUATO LA TRASFORMAZIONE”.*
- ***CASO PARTICOLARE:*** SE L’ENTE TRASFORMATO E’ UNA **COMUNIONE**, LA SUCCESSIONE AVVIENE DIRETTAMENTE A FAVORE DEI PARTECIPANTI ALLA COMUNIONE E, DUNQUE, SOLO IN TAL CASO, LA TRASFORMAZIONE HA **EFFETTO ESTINTIVO** DELLA SOCIETA’

# DA SOCIETA' DI PERSONE IN SOCIETA' DI CAPITALI (“*EVOLUTIVA*”)

- E' l'operazione di trasformazione societaria più diffusa.
- **Ratio:**
- **1) Responsabilità civilistica :** *limitazione rischio impresa*
- **2) Aspetti aziendali:** *crescita dimensionale*
- **3) Possibilità di finanziamento:** *possibilità di accesso a modalità di finanziamento precluse alle società di persone e riservate alle società di capitali (emissione di prestiti obbligazionari, strumenti finanziari partecipativi, quotazione in Borsa, ecc...)*

# MODALITA' DI ATTUAZIONE

- Decisione Soci (MAGGIORANZA DEI SOCI DETERMINATA SECONDO “LA PARTE ATTRIBUITA A CIASCUN SOCIO NEGLI UTILI”)  
 Modifica Atto Costitutivo
- Recesso per giusta causa soci dissenzienti
- Perizia di stima del patrimonio (art. 2343 c.c.)
- Eventuale autorizzazione per l'esercizio di particolari attività
- Nuovo Statuto Sociale
- Delibera di trasformazione  iscr. Reg. impr.  
(Atto pubblico)

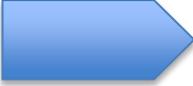
# **E' VIETATA**

- **LA TRASFORMAZIONE DI S.P.A. IN S.R.L., IN PRESENZA DI PRESTITO OBBLIGAZIONARIO**
- **LA TRASFORMAZIONE DI S.P.A. IN S.R.L., IN PRESENZA DI AZIONI PROPRIE**

# ***DATA DI EFFETTO***

- ISCRIZIONE DELLA DELIBERA  
SOCIETARIA PRESSO IL  
REGISTRO DELLE IMPRESE

# CONTABILITA'

- Relazione amministratori (Situazione Patrimoniale)  redatta extra-contabilmente
- Rettifiche di valori (attività e passività), al fine di armonizzare i valori contabili con quelli della perizia (eventuale)
- Conto “Rettifiche di trasformazione” (Conto di Netto P  e)
- Scritture di rettifica e assestamento
- Epilogo a C/E e determinazione del reddito della “frazione di esercizio”

# CONTABILITA' (Continua)

- Determinazione del “Capitale Netto di trasformazione” (Conto di Netto Patrimoniale)
- Chiusura contabilità società trasformanda  
Bilancio di trasformazione (bilancio di chiusura della società che si trasforma)
- Apertura dei conti società trasformata  
bilancio di apertura società trasformata
- Eventuali conguagli tra i soci (in denaro)  
per rispetto art. 2500 c.c.

# VALUTAZIONE DEL PERITO

- CRITERI PREVISTI DALL'ART. 2426
- NON DETERMINA UN VALORE ECONOMICO DEL CAPITALE
- NON DOVRA' ESSERE RILEVATO UN VALORE DI AVVIAMENTO, ANCHE SE ESISTENTE

# 2 OPZIONI

1

MANTENERE I VALORI DEI BENI  
DELLA SOCIETA'  
TRASFORMANDA (PRINCIPIO  
DELLA “CONTINUITA’ DEI VALORI”)

2

- EFFETTUARE UNA  
RIVALUTAZIONE /  
SVALUTAZIONE NEI LIMITI DEI  
VALORI STABILITI DALLA PERIZIA

# VALORI DA RECEPIRE

- I VALORI PERITALI COSTITUISCONO DEI LIMITI MASSIMI PER LE ATTIVITA' E DEI LIMITI MINIMI PER LE PASSIVITA' (***PRINCIPIO DI PRUDENZA***: potranno essere scelti i valori della perizia solo se minori per le attività e maggiori per le passività rispetto ai valori di libro)

# Trasf. Soc. di pers. in Soc. di cap.

Bilancio di verifica infrannuale e valori di perizia		
Attivo-Passivo	Valori contabili o di libro	Valori di perizia
<b>Attivo Stato Patrimoniale</b>		
Immobilizzaz. tecniche	7.500	8.000
Attrezzature e macchinari	5.000	3.500
Crediti	2.500	2.500
Banca	300	300
<b>Totale Attivo (A)</b>	<b>15.300</b>	<b>14.300</b>
<b>Passivo Stato Patrimoniale</b>		
TFR	350	350
Debiti vs fornitori	2.900	3.500
Debiti diversi	1.000	1.000
<b>Totale Passivo (B)</b>	<b>4.250</b>	<b>4.850</b>
<b>Riserve</b>	<b>2.000</b>	
<b>Risultato di esercizio</b>	<b>150</b>	
<b>Capitale sociale</b>		<b>8.900</b>
<b>Capitale netto di trasformazione</b>		<b>9.450</b>

# Trasf. Soc. di pers. in Soc. di cap. (continua)

Voci che si discostano dai valori di perizia			
	Valori contabili	Valore corrente	Differenze
<b>Immobilizzazioni tecniche</b>	7.500	8.000	500
<b>Attrezzature e macchinari</b>	5.000	3.500	(1.500)
<b>Debiti vs. fornitori</b>	2.900	3.500	600

**SCRITTURE di ASSESTAMENTO:** sulla base di quanto in precedenza affermato sarà necessario ricorrere alla **rettifica** dei **valori**, assumendo quelli di **perizia** rispetto a quelli **contabili**, in riferimento alla voce dell'attivo «*attrezzature e macchinari*» e alla voce del passivo «*Debiti vs. fornitori*».

Per quanto riguarda la voce dell'attivo «*Immobilizzazioni tecniche*» non si ritiene opportuno procedere al recepimento del maggior valore di perizia in quanto è stato valutato che il valore netto contabile **corrisponde** al valore d'uso residuo.

In definitiva le scritture di rettifiche saranno le seguenti:

Scritture contabili				
Rettifiche di trasformazione	a	Attrezzature e macchinari	1.500	1.500
Rettifiche di trasformazione	a	Debiti vs. fornitori	600	600

# *Scritture di chiusura dei conti*

- La società trasformanda determina le imposte, per semplicità ipotizzate pari a zero, sull'utile del periodo tra l'inizio dell'esercizio e la data di effetto della trasformazione.

Imposte Irap	a	Debito per Imposte		
--------------	---	-----------------------	--	--

# Scrittura di chiusura (società *trasformanda*) - continua

La società trasformanda trasferisce, poi, le attività e le passività iscritte in bilancio chiudendo i relativi conti e individua il **capitale netto di trasformazione**.

<i>Diversi</i>	a <i>Diversi</i>		
	Capitale netto di trasformazione		8.950
	Rettifiche di trasformazione		2.100
Capitale sociale		8.900	
Riserve		2.000	
Risultato di esercizio		150	

Attribuzione del capitale netto di trasformazione

Scrittura contabile			
Capitale netto di trasformazione	a	Soci c/trasformazione	
			8.950
			8.950

Scritture contabili			
<i>Diversi</i>	a <i>Diversi</i>		
	Immobilizzazioni tecniche		7.500
	Attrezzature e macchinari		3.500
	Crediti		2.500
	Banca		300
Tfr		350	
Debiti vs. fornitori		3.500	
Debiti diversi		1.000	
Soci c/trasformazione		8.950	

# Scrittura di apertura dei conti (Società *trasformata*)

**SCRITTURE di APERTURA dei CONTI:** la società trasformata rileverà il capitale sociale derivante dalla trasformazione e l'**aumento** di **capitale** necessario per rispettare il **minimo legale** per la costituzione delle S.r.l. pari a 10.000 euro ai sensi dell'art 2463, c.c.

Scritture contabili			
Diversi	a	Capitale sociale	10.000
Soci c/trasformazione			8.950
Soci c/sottoscrizione			1.050

Versamento del capitale sottoscritto:

Scrittura contabile			
Banca c/c	a	Soci c/sottoscrizione	1.050
			1.050

Trasferimento delle attività e delle passività per trasformazione

Scritture contabili			
Diversi	a	Diversi	
Immobilizzazioni tecniche			7.500

# -segue- Scritture contabili (Società *trasformata*)

- segue - Scritture contabili		
Attrezzature e macchinari	3.500	
Crediti	2.500	
Banca	300	
Tfr		350
Debiti vs. fornitori		3.500
Debiti diversi		1.000
Soci c/trasformazione		8.950

La situazione patrimoniale della società trasformata sarà la seguente:

Situazione patrimoniale della trasformata	
<b>Attivo Stato Patrimoniale</b>	
Immobilizzazioni tecniche	7.500
Attrezzature e macchinari	3.500
Crediti	2.500
<b>Banca</b>	1.350
<b>Totale Attivo (A)</b>	14.850
<b>Passivo Stato Patrimoniale</b>	
Tfr	350
Debiti vs. fornitori	3.500
Debiti diversi	1.000
<b>Totale Passivo (B)</b>	4.850
<b>Capitale sociale</b>	10.000
<b>Totale passivo + PN</b>	14.850

## ***NOTA BENE***

- Non sono necessarie scritte di alcun tipo quando la trasformazione avviene all'interno della medesima categoria sociale (“di persone” ovvero “di capitale”).

# ***PROFILI FISCALI***

## **• IMPOSTE DIRETTE**

- Il passaggio da un gruppo societario all'altro fa sì che occorra effettuare una dichiarazione con i criteri propri di ciascuna categoria.

- Art. 170-171 TUIR  Occorre delimitare il periodo precedente e quello successivo alla trasformazione: si tratta di 2 distinti periodi d'imposta.

*Data*

*effetto trasf.*

- ANTE

- POST

- Se la trasformazione avviene tra società della stessa categoria non s'interrompe il periodo d'imposta.

# *Principio di “Neutralità Fiscale”*

- 2 CASI:
- 1) Continuità dei valori storici (contabili): la trasformazione non genera né plusvalenze, né minusvalenze
- 2) Vengono recepiti valori superiori a quelli della società trasformanda: le plusvalenze iscritte non saranno tassate.
- N.B.: Le minusvalenze sono fiscalmente irrilevanti

# *Plusvalenze (continua)*

- **Trasformazione da società di persone in impresa individuale.**  
Se si mantengono inalterati i valori, tale operazione di trasf. non dà luogo ad alcuna emanazione di plusvalenza (quindi *Ante* - trasf.: Dichiaraz. Redditi Soc. Persone *Post* - trasf.: Reddito d'impresa).

## *Dichiarazione Redditi (IRPEF, IRPEG, IRAP)*

- Sia per il periodo *ante-* trasformazione, sia per il periodo *post-*trasformazione.
- Mod. 770 (sostituti d'imposta): va presentato dalla società trasformata per tutto il periodo (sia *ante-* che *post-* trasformazione) .

# *Distribuzione Riserve*

- **Principio base** : le riserve conservano il regime fiscale del momento in cui si sono formate, a condizione che vengano distintamente indicate in bilancio dopo la trasformazione
- **2 CASI**
- 1) *Trasformazione da soc. di pers. a soc. di cap.*: le riserve non concorrono a formare il reddito dei soci se distribuite
- 2) *Trasformazione da soc. di cap. a soc. di pers.*: Concorrono a formare il reddito imponibile dei soci soltanto nel periodo in cui vengono distribuite o utilizzate *per scopi diversi dalla copertura delle perdite* (ai soci spetta il credito d'imposta).

# *Ulteriori Considerazioni*

Se la trasformazione avviene nell'ambito dello stesso gruppo societario NON si creano 2 distinti periodi d'imposta (la dichiarazione è unica).

- ***SANZIONI*** ***AMMINISTRATIVE***  
La società trasformata subentra negli obblighi di pagamento delle sanzioni della trasformanda.

# *Imposte Indirette*

- IVA : generalmente il passaggio di beni dalla società trasformanda alla società trasformata NON costituisce cessione di beni rilevante ai fini IVA. Entro 30 gg. Iscriz. Reg. Impr. Atto Trasform.: Comunicaz. Ufficio IVA
- Imposta Registro ed Imposte Ipotecarie/Catastali : dovute in misura fissa (€ 168)
- Non si fa voltura, ma solo annotazione nei registri immobiliari.