



ORDINE DEI
DOTTORI COMMERCIALISTI
E DEGLI ESPERTI CONTABILI
DI PALERMO



FONDAZIONE
"FRANCESCO BIANCHINI"

Programma formativo iscritti al registro tirocinanti anno 2021

Relatore: Antonio Coglitore

La Trasformazione

La Trasformazione

- Cosa è: costituisce una modifica della forma giuridica di una società restando invariati tutti gli aspetti sostanziali (attività, soggetto economico, rapporti con i terzi).
- Quali motivi:
 - Aziendali (dimensioni – economie di scala);
 - di responsabilità civilistica;
 - di disposizioni di legge (capitale sociale minimo es. art. 2447 c.c.);
 - di convenienza fiscale (miglioramento dell'incidenza fiscale – regime di trasparenza)

La Trasformazione

Quali fattori ne determinano la motivazione:

Fattori interni:

a) Di natura giuridica:

- Responsabilità dei soci
- Società uninominali
- Sottocapitalizzazione per perdite (2447 c.c.)
- Collegio sindacale

b) Di natura finanziaria

- Emissione prestiti obbligazionari
- Quotazione in borsa
- Acquisto azioni proprie
- Ingresso fondi
- Bond e mini bond

c) Di natura strutturale

- Crescita aziendale
- Caratteristiche aziendali

d) Di natura economica

- Snellezza negli adempimenti
- Joint venture

Fattori esterni:

- Normativa civilistica, fallimentare e fiscale
- Dinamiche di mercato
- Dinamiche di settore (nuovi investimenti, ristrutturazioni, ...)

La Trasformazione

La procedura è normata dal codice civile dall'art. 2498 al 2500 novies. La norma è stata significativamente modificata dal D. Lgs 6/2003.

Elementi essenziali della riforma:

- Riduzione del peso della responsabilità;
- Possibilità di trasformare a maggioranza;
- Snellezza della "nuova" s.r.l.;
- Trasformazione anche in presenza di procedura concorsuale
- Istituzione della trasformazione eterogenea.

Principi cardine:

Art. 2498 C.C.:

Continuità dei rapporti giuridici

Con la trasformazione l'ente trasformato conserva i diritti e gli obblighi e prosegue in tutti i rapporti anche processuali dell'ente che ha effettuato la trasformazione. I rapporti giuridici preesistenti in capo alla trasformanda continueranno a produrre i loro effetti in capo alla trasformata

Art. 2499 C.C.:

Limiti

Può farsi luogo alla trasformazione anche in pendenza di procedura concorsuale, purché non vi siano incompatibilità con le finalità o lo stato della stessa. (tema dibattuto).

Art. 2500 C.C.:

L'atto di trasformazione

Contenuto, pubblicità ed efficacia dell'atto di trasformazione.

La trasformazione in società per azioni, in accomandita per azioni o a responsabilità limitata deve risultare da atto pubblico, contenente le indicazioni previste dalla legge per l'atto di costituzione del tipo adottato.

L'atto di trasformazione è soggetto alla disciplina prevista per il tipo adottato ed alle forme di pubblicità relative, nonché alla pubblicità richiesta per la cessazione dell'ente che effettua la trasformazione.

La trasformazione ha effetto dall'ultimo degli adempimenti pubblicitari di cui al comma precedente

Art. 2500 bis C.C.:

L'invalidità atto di trasformazione

Invalidità della trasformazione.

Eseguita la pubblicità di cui all'articolo precedente, l'invalidità dell'atto di trasformazione non può essere pronunciata.

Resta salvo il diritto al risarcimento del danno eventualmente spettante ai partecipanti all'ente trasformato ed ai terzi danneggiati dalla trasformazione.

Tipologie

A) Trasformazione omogenea

- Progressiva (da società di persone a società di capitali)
- Regressiva (da società di capitali a società di persone)

B) Trasformazione eterogenea

- Da società di capitali a Enti (consorzi, associazioni, fondazioni, cooperative..)
- Da Enti a società di capitali

Tipologie

La Trasformazione omogenea progressiva

Da società di persone a società di capitali (S.p.a./S.a.p.a.)

1. Istanza tribunale per la nomina dell'esperto	Art. 2500-ter
2. Stima del patrimonio sociale da parte dell'esperto	Art. 2500-ter
3. Versamento del 25% presso istituto di credito	Art. 2342
4. Verbale di trasformazione notarile	Art. 2500
5. Deposito entro 30 gg. dell'atto presso Registro Imprese	Art. 2436
6. Comunicazione opzionale a i creditori sociali	Art. 2500 quinquies

Tipologie

La Trasformazione omogenea progressiva

Da società di persone a società di capitali (S.r.l.)

1. Nomina del perito da chi conferisce i beni	Art. 2500-ter e Art. 2465
2. Stima del patrimonio sociale da parte dell'esperto	Art. 2500-ter e Art. 2465
3. Versamento del 25% presso istituto di credito	Art. 2464
4. Verbale di trasformazione notarile	Art. 2479 e 2479 bis
5. Deposito entro 30 gg. dell'atto presso Registro Imprese	Art. 2436 a Art. 2480
6. Comunicazione opzionale a i creditori sociali	Art. 2500 quinquies

Tipologie

La Trasformazione omogenea regressiva

Da società di capitali a società di persone (S.n.c./S.a.s.)

1. Relazione degli amministratori da depositare presso la sede	Art. 2500-sexies
2. In caso di recesso gli amministratori devono far sapere il valore delle azioni/quote ai soci	Art. 2500-ter e Art. 2465
3. Convocazione assemblea straordinari	Art. 2366 e Art. 2479 bis
4. Verbale di trasformazione notarile	Art. 2479 e 2479 bis
5. Deposito entro 30 gg. dell'atto presso Registro Imprese	Art. 2436 a Art. 2480

Tipologie

La Trasformazione omogenea tra società di capitali e tra società di persone



Gli adempimenti sono ridotti al minimo rimanendo inalterate le garanzie verso terzi.

Occorre procedere secondo gli adempimenti previsti ordinariamente dalla legge per la modifica dello statuto tenuto conto degli obblighi di legge (es. capitale sociale, etc. etc.)

Tipologie

La Trasformazione eterogenea..... rinvio ..



Le diverse tipologie di enti, tra loro molto diversi obbliga una valutazione caso per caso, dettata dalle specifiche normative di riferimento e dalle regole statutarie degli enti di provenienza o rivenienti dalla trasformazione

Tipologie

Gli Enti coinvolti nella trasformazione eterogenea:



- Consorzi
- Società consortili
- Società cooperative
- Comunioni d'azienda
- Associazioni non riconosciute o riconosciute
- Fondazioni con o senza personalità giuridica

Responsabilità

(art. 2500 -quinquies)

Attenzione.. la trasformazione in generale non libera i soci da eventuali responsabilità patrimoniali antecedenti all'atto di trasformazione. Tale principio è derogato qualora i creditori abbiano dato espresso consenso (art. 2727 e art. 2964).

La stima del patrimonio aziendale

Trasformazione in S.r.l.	Perizia di un soggetto iscritto nel registro dei revisori nominato dalle parti Art. 2465
Trasformazione in S.p.A. o S.a.p.a.	Perizia di un esperto nominato dal tribunale. La perizia è soggetta poi al controllo da parte degli amministratori entro sei mesi dalla iscrizione

Caratteristiche della perizia

Principi generali

- a) Principio di discontinuità dei valori (rispetto ai dati contabili)
- b) Valutazione a valori correnti (fair value)

Tecniche

- Inopportunità di valutare "avviamento"
- Revisione degli elementi patrimoniali attivi e passivi
- Riespressione del patrimonio a valori correnti

Caratteristiche della perizia

Tecniche (segue)

- Stima delle imposte latenti
- Determinare il capitale netto rettificato
- Accertare la sostenibilità economica (in caso di rivalutazioni)

Varie

- Rischi per l'esperto
- Revisione degli amministratori delle spa della perizia (entro 180 gg.)
- Revisioni inferiori di oltre un quinto (annullamento azioni o versamento della differenza)
- Valutazione beni in leasing

Aspetti contabili della trasformazione (le fasi)

1. Rettifiche dei valori delle attività e passività
2. Individuazione del capitale netto di trasformazione
3. Eventuali conguagli tra soci
4. Trasferimento delle attività e passività alla società trasformata con la chiusura della contabilità della trasformanda e l'imputazione del capitale netto di trasformazione ai soci con assegnazione delle quote/azioni
5. Apertura dei conti della società trasformata

I bilanci nella trasformazione

	Richiesto da:	Struttura	Criteri di valutazione	Approvazione assembleare	Note
Bilancio di trasformazione	Art. 2500 ter	Solo stato patrimoniale	Di funzionamento	No	Solo trasformazioni da soc. persone a soc. capitali
Bilancio di chiusura della società che si trasforma	Dottrina	Bilancio completo	Di funzionamento	No	Trasformazioni eterogenee
Bilancio di apertura della società trasformata	Dottrina	Stato patrimoniale	Di funzionamento	No	Trasformazioni eterogenee

Aspetti fiscali della trasformazione

Principi generali (imposte sui redditi)

1. Intassabilità dei beni a seguito di trasformazione (conseguenze prospettiche – ammortamenti)
2. Neutralità fiscale
3. Trattamento fiscale delle plusvalenze
4. Trattamento fiscale delle minusvalenze
5. Trattamento fiscale delle svalutazioni
6. Trattamento fiscale delle rimanenze (deroga - tassabilità)

Iva

Ininfluyente

Registro ipotecarie e catastali

Tassa fissa

Le dichiarazioni fiscali

1. Due distinte dichiarazioni dei redditi in caso di trasformazione da soggetto irpef a soggetto ires e viceversa
2. Dichiarazioni eterogenee ??????
3. Unica dichiarazione in caso di trasformazione tra soggetti ires e tra soggetti irpef

Un caso

Situazione patrimoniale alla data della trasformazione

Attività		Passività	
Immobilizzazioni	2.500	Patrimonio netto	2.300
Rimanenze	900	Fondo TFR	200
Crediti	750	Fondo rischi	300
Liquidità	250	Debiti	1.600
Totale	4.400	Totale	4.400

Un caso

Rettifiche da perizia

Rettifiche	
Maggior valore immobilizzazioni	400
Minor valore rimanenze	28
Minor valore crediti	150
Maggior valore fondo TFR	4

Scritture contabili di rettifica

Dare		Avere	
Immobilizzazioni	400	Rettifiche di trasformazione	400
Rettifiche di trasformazione	28	Rimanenze	28
Rettifiche di trasformazione	150	Crediti	150
Rettifiche di trasformazione	4	Fondo TFR	4

Rettifiche di trasformazione	
28	400
150	
4	
182	400
	218

Scritture contabili di rettifica

Immobilizzazioni		
Saldo iniziale	2.500	
Rettifica	400	
Saldo finale	2.900	

Rimanenze		
Saldo iniziale	900	
	Rettifica	28
Saldo finale	872	

Crediti		
Saldo iniziale	750	
	Rettifica	150
Saldo finale	600	

TFR		
	Saldo iniziale	200
	Rettifica	4
Saldo finale		204

Riepilogo scritture sul capitale

Dare		Avere	
Rettifiche di trasformazione	218		
Patrimonio netto	2.300		
		Capitale netto di trasform.	2.518
Capitale netto di trasform.	2.518		
		Socio A (50%)	1.259
		Socio B (50%)	1.259

Chiusura dei conti della trasformanda

Dare		Avere	
Fondo TFR		204	
Fondo Rischi		300	
Debiti		1.600	
Socio A		1.259	
Socio B		1.259	
	Tot.	4.622	
		Immobilizzazioni	2.900
		Rimanenze	872
		Crediti	600
		Liquidità	250
		Tot.	4.622

Riapertura dei conti della trasformata

Dare	Avere	
Immobilizzazioni	2.900	
Rimanenze	872	
Crediti	600	
Liquidità	250	
	Tot.	4.622
	Fondo TFR	204
	Fondo Rischi	300
	Debiti	1.600
	Socio A	1.259
	Socio B	1.259
		Tot.
		4.622
Socio A	1.259	
Socio B	1.259	
	Capitale sociale	2.518