

Il conferimento d'azienda a 360 gradi (2)

Per quanto riguarda gli aspetti contabili del conferimento d'azienda, il codice civile nulla prevede espressamente sull'argomento. Di regola, in occasione di un'operazione di conferimento d'azienda è prassi redigere un bilancio intermedio costituito dal solo stato patrimoniale dell'azienda conferita, effettuando le opportune scritture di assestamento per determinare la competenza dei costi e dei ricavi per la frazione di esercizio già trascorsa, al fine di possedere una situazione di partenza per valutare l'oggetto del conferimento.

Occorre, inoltre, eliminare gli elementi dell'attivo e del passivo non trasferibili che cessano di esistere, tramite la rilevazione di componenti reddituali da imputare a conto economico. Trattasi, in particolare, di oneri pluriennali per i quali non vi sarà utilità futura e dei fondi rischi per i quali non saranno più sostenuti in futuro gli oneri connessi.

Dal momento che tra la data di redazione della perizia di stima e la data di effettuazione del conferimento il conferente potrebbe aver continuato la gestione dell'attività, è necessario redigere una situazione patrimoniale a tale ultima data, elencando tutte le attività e le passività conferite valutate con gli stessi criteri utilizzati dal perito nella relazione di stima.

Il conferente provvede, poi, a scaricare dalla propria contabilità le attività e le passività trasferite secondo i valori contabili delle stesse rilevando a conto economico l'eventuale plusvalenza (o minusvalenza) realizzata. Tale componente reddituale, avendo natura straordinaria, troverà collocazione nell'area E del conto economico. Da ultimo, verrà iscritta la partecipazione ricevuta a seguito del conferimento effettuato.

Esempio:

Elementi trasferiti	Valore contabile	Valore economico
Fabbricati	5000	
Fondo ammortamento	(2500)	
	2500	3050
Merci	350	400
Crediti	180	180
Totale attivo	3030	3630
Tfr	2200	2200
Debiti	550	550
Totale passivo	2750	2750
Valore azienda conferita	280	880

Diversi	a Diversi		6130
Fondo ammortamento fabbricati		2500	
Tfr		2200	
Debiti		550	
Partecipazioni		880	
	Fabbricati	5000	
	Merci	350	
	Crediti	180	
	Plusvalenza	600	

La conferitaria iscrive nella propria contabilità le singole attività e passività che compongono l'azienda conferita e rileva l'aumento di capitale corrispondente. È possibile che non tutto il valore dell'apporto sia imputato a capitale sociale, qualora, ad esempio, debba procedersi all'iscrizione di una riserva sovrapprezzo azioni.

Operativamente, sono previste due diverse modalità di contabilizzazione dell'operazione: "a saldi chiusi" e "a saldi aperti". Il modello a saldi chiusi si utilizza, generalmente, quando l'operazione ha natura realizzativa, analogamente a una cessione, mentre quello a saldi aperti si utilizza quando l'operazione riveste natura successiva nelle posizioni del dante causa, tipica delle operazioni di

riorganizzazione aziendale.

Nel modello a saldi chiusi si determina una sorta di discontinuità dei valori contabili tra conferente e conferitaria. Pertanto, quest'ultima iscriverà nella propria contabilità i beni al loro valore di stima senza recepire i relativi fondi rettificativi preesistenti in capo al conferente. Praticamente, si realizza una situazione analoga a quella che si verificherebbe se l'azienda fosse acquisita per effetto di una compravendita.

Quindi, ad esempio gli ammortamenti dei beni apportati ricominciano da zero e saranno calcolati sul nuovo valore iscritto, le rimanenze di magazzino perdono la loro stratificazione storica, e così via.

Esempio:

Elementi trasferiti	Valore contabile	Valore economico
Impianti	550	
Fondo ammortamento	(200)	
	350	400
Merci	170	210
Crediti	240	
Fondo svalutazione	(40)	
	200	200
Totale attivo	720	810
Tfr	330	330
Debiti	200	200
Totale passivo	530	530
Valore azienda conferita	190	280

La conferitaria iscrive nella propria contabilità gli elementi patrimoniali a valori di perizia senza contabilizzare i fondi rettificativi preesistenti in capo al conferente. Viene, altresì, rilevato l'incremento del capitale sociale in misura pari al valore economico dell'azienda acquisita:

Soc. A c/sottoscrizioni	a	Capitale sociale		280
Diversi	a	Diversi		810
Impianti			400	
Merci			210	
Crediti			200	
		Tfr	330	
		Debiti	200	
		Soc. A c/sottoscrizioni	280	

Nel modello a saldi aperti, invece, si realizza una sorta di continuità dei valori contabili tra conferente e conferitaria. Pertanto, verranno recepiti nella contabilità della conferitaria i valori lordi dei beni conferiti (eventualmente rivalutati) e i relativi fondi rettificativi, preesistenti in capo al conferente. Per quanto riguarda le rimanenze, queste conserveranno la loro stratificazione storica che avevano presso la conferente.

Esempio:

Elementi trasferiti	Valore contabile	Valore economico
Impianti	550	600
Fondo ammortamento	(200)	(200)
	350	400
Merci	170	210
Crediti	240	240
Fondo svalutazione	(40)	(40)
	200	200
Totale attivo	720	810
Tfr	330	330
Debiti	200	200
Totale passivo	530	530
Valore azienda conferita	190	280

La conferitaria iscrive nella propria contabilità gli elementi patrimoniali a valori di perizia e rileva l'incremento del capitale sociale in misura pari al valore economico dell'azienda acquisita; sono iscritti anche i fondi rettificativi dell'attivo:

Soc. A c/sottoscrizioni	a	Capitale sociale		280
Diversi	a	Diversi		1050
Impianti			600	
Merci			210	
Crediti			240	
		Tfr	330	
		Debiti	200	
		Fondo ammortamento	200	
		impianti		
		Fondo svalutazione crediti	40	
		Soc. A c/sottoscrizioni	280	