

OPERAZIONI STRAORDINARIE

ESERCIZIO 1

TRASFORMAZIONE DI UNA SOCIETÀ A RESPONSABILITÀ LIMITATA IN UNA SOCIETÀ PER AZIONI

Ipotizziamo che l'assemblea dei soci della società "C.&C. S.r.l.", con la struttura contabile sotto riportata, abbia deliberato, in data 30 settembre 2012, la trasformazione in società per azioni.

Stato patrimoniale			
	Attivo		Passivo
Cassa	100.000	Banche c/c	240.000
Crediti commerciali diversi	771.000	Finanziamenti a m/l termine	2.050.000
Rimanenze iniziali di magazzino	400.000	Debiti commerciali diversi	1.679.000
Immobilizzazioni	4.500.000	F.do amm.to immobilizzazioni	500.000
		F.do rischi su crediti	50.000
		F.do TFR	550.000
		Capitale sociale	200.000
		Riserva legale	20.000
		Riserva statutaria	40.000
Totale attivo	5.771.000	Totale passivo	5.329.000

Conto economico			
	Costi		Ricavi
Costi acquisto materie	2.110.000	Vendita prodotti	7.840.000
Costi del personale	3.100.000	Proventi finanziari	135.000
Costi industriali	1.460.000	Proventi diversi	226.000
Costi amministrativi	910.000		
Costi diversi	90.000		
Oneri finanziari	80.000		
Oneri tributari	9.000		
Totale costi	7.759.000	Totale ricavi	8.201.000
Totale generale	13.530.000	Totale generale	13.530.000

Nota Bene

Ai sensi dell'art. 2424 c.c. nell'attivo dello Stato Patrimoniale devono essere distintamente indicati:

- i crediti verso soci per versamenti ancora dovuti;
- tra le immobilizzazioni finanziarie (indicando separatamente, per ciascuna voce dei crediti, gli importi esigibili entro l'esercizio successivo), i crediti verso imprese controllate, collegate, controllanti e verso "altri";

- nell'attivo circolante (indicando separatamente, anche qui, per ciascuna voce, gli importi esigibili entro l'esercizio successivo), i crediti verso clienti, imprese controllate e collegate, oppure verso controllanti, verso "altri", nonché i crediti tributari e le imposte anticipate. Le voci relative ai "Crediti tributari" e alle "Imposte anticipate" sono state inserite dalla riforma del diritto societario.

Chiusura provvisoria dei conti

Per la chiusura provvisoria dei conti viene stabilito quanto segue:

Interessi passivi sui conti bancari:	euro	12.000
Quote ammortamento:	euro	180.000
Quote accantonamento TFR:	euro	150.000
Oneri finanziari sui finanziamenti a medio-lungo termine:	euro	40.000
Accantonamento imposte:	euro	70.000
Risconti su costi industriali:	euro	20.000
Rimanenze finali:		
— materie prime:	euro	120.000
— prodotti:	euro	420.000

SITUAZIONE DEI CONTI (30 settembre 2012)			
Tipo di variazione	Denominazione del conto	Sezione movimentata	Valori €
VE-	Oneri finanziari	DARE	12.000
VF-	Banche c/c	AVERE	12.000
VE-	Quote di amm.to immobilizzazioni	DARE	180.000
VF-	F.do amm.to immobilizzazioni	AVERE	180.000
VE-	Accantonamento TFR	DARE	150.000
VF-	Fondo TFR	AVERE	150.000
VE-	Oneri finanziari	DARE	40.000
VF-	Finanziamenti a m/l termine	AVERE	40.000
VE-	Accantonamento oneri tributari	DARE	70.000
VF-	Fondo oneri tributari	AVERE	70.000
VE-	Risconti attivi	DARE	20.000
VE+	Costi industriali	AVERE	20.000
VE-	Proventi diversi	DARE	10.000
VE+	Risconti passivi	AVERE	10.000
VE-	Magazzino	DARE	540.000
VE+	Rimanenze finali magazzino	AVERE	540.000

Ora vengono riepilogati extracontabilmente i conti accesi ai costi e ai ricavi di esercizio e i conti accesi alle attività, alle passività e al netto.

Calcolo del reddito**Conto economico al 30 settembre 2012**

Costi		Ricavi	
Rimanenze iniziali di magazzino	400.000	Vendita prodotti	7.840.000
Costi acquisto materie	2.110.000	Proventi finanziari	135.000
Costi del personale	3.100.000	Proventi diversi	216.000
Costi industriali	1.440.000	Rimanenze finali di magazzino	540.000
Costi amministrativi	910.000		
Costi diversi	90.000		
Oneri finanziari	132.000		
Oneri tributari	9.000		
Quote di amm.to immobilizz.	180.000		
Accantonamento TFR	150.000		
Accantonamento oneri tributari	70.000		
Totale costi	8.591.000	Totale ricavi	8.731.000
Utile di periodo S.r.l.	140.000		

Contestualmente alla redazione del bilancio di trasformazione, viene deliberato di destinare l'utile della prima frazione dell'esercizio nella seguente misura:

Capitale sociale:	euro	100.000
Riserva straordinaria:	euro	40.000

Relativamente alla sistemazione del netto di trasformazione, nell'esempio proposto risulta, dunque, un utile di esercizio pari a euro 140.000, da ripartire secondo quanto stabilito dall'assemblea dei soci:

Tipo di variazione	Denominazione del conto	Sezione movimentata	Valori €
VE-	Utile di esercizio	DARE	140.000
VE+	Riserva straordinaria	AVERE	40.000
VE+	Capitale sociale	AVERE	100.000

Dopo di ciò il netto patrimoniale risulta così formato:

Capitale sociale	300.000
Riserva legale	20.000
Riserva statutaria	40.000
Riserva straordinaria	40.000
Patrimonio Netto	400.000

Il bilancio di trasformazione, nella parte riservata al patrimonio, risulta pertanto così trasformato:

Stato patrimoniale (bilancio di trasformazione) al 30 settembre 2012

Attivo		Passivo	
Cassa	100.000	Banche c/c	252.000
Crediti commerciali diversi	771.000	Finanziamenti a m/l termine	2.090.000
Rimanenze finali di magazzino	540.000	Debiti commerciali diversi	1.679.000
Immobilizzazioni	4.500.000	Risconti passivi	10.000
Risconti attivi	20.000	F.do amm.to immobilizzazioni	680.000
		F.do rischi su crediti	50.000
		F.do TFR	700.000
		F.do oneri tributari	70.000
		Capitale sociale	300.000
		Riserva legale	20.000
		Riserva statutaria	40.000
		Riserva straordinaria	40.000
Totale attivo	5.931.000	Totale passivo	5.931.000

Ripresa contabile

Stato patrimoniale (1° ottobre 2012)

Attivo		Passivo	
Cassa	100.000	Banche c/c	252.000
Crediti commerciali diversi	771.000	Finanziamenti a m/l termine	2.090.000
Rimanenze iniziali di magazzino	540.000	Debiti commerciali diversi	1.679.000
Immobilizzazioni	4.500.000	Risconti passivi	10.000
Risconti attivi	20.000	F.do amm.to immobilizzazioni	680.000
		F.do rischi su crediti	50.000
		F.do TFR	700.000
		F.do oneri tributari	70.000
		Capitale sociale	300.000
		Riserva legale	20.000
		Riserva statutaria	40.000
		Riserva straordinaria	40.000
Totale attivo	5.931.000	Totale passivo	5.931.000

Conto economico (1° ottobre 2012)

Costi		Ricavi	
Rimanenze iniziali di magazzino	400.000	Vendita prodotti	7.840.000
Costi acquisto materie	2.110.000	Proventi finanziari	135.000
Costi del personale	3.100.000	Proventi diversi	216.000
Costi industriali	1.440.000	Rimanenze finali di magazzino	540.000
Costi amministrativi	910.000		
Costi diversi	90.000		
Oneri finanziari	132.000		
Oneri tributari	9.000		
Quote di amm.to immobilizz.	180.000		
Accantonamento TFR	150.000		
Accantonamento oneri tributari	70.000		

Totale costi	8.591.000		
Utile di periodo	140.000		
Totale a pareggio	8.731.000	Totale ricavi	8.731.000
Totale generale	14.662.000	Totale generale	14.662.000

Le prime scritture da effettuare in data 1° ottobre 2012 sono quelle attinenti all'annullamento dei costi accesi alle rimanenze e ai risconti

SITUAZIONE DEI CONTI (31 ottobre 2012)			
Tipo di variazione	Denominazione del conto	Sezione movimentata	Valori €
VE-	Costi industriali	DARE	20.000
VE+	Risconti attivi	AVERE	20.000
VE-	Risconti passivi	DARE	10.000
VE+	Proventi diversi	AVERE	10.000
VE-	Rimanenze finali magazzino	DARE	540.000
VE+	Magazzino	AVERE	540.000

Contabilità della gestione successiva al 30 settembre 2012 e chiusura definitiva dei conti della nuova società per azioni

Supponiamo, pertanto, che al termine dell'esercizio – 31 dicembre 2012 – ed effettuate tutte le scritture di assestamento, la situazione dei conti risulti così composta:

Stato patrimoniale al 31 dicembre 2012

Attivo		Passivo	
Cassa	110.000	Banche c/c	210.000
Crediti commerciali diversi	985.000	Finanziamenti a m/l termine	2.090.000
Immobilizzazioni	4.500.000	Debiti commerciali diversi	1.620.000
Risconti attivi	25.000	Risconti passivi	15.000
Magazzino	600.000	F.do amm.to immobilizzazioni	720.000
		F.do rischi su crediti	40.000
		F.do TFR	750.000
		F.do oneri tributari	100.000
		Utile	275.000
		Capitale sociale	300.000
		Riserva legale	20.000
		Riserva statutaria	40.000
		Riserva straordinaria	40.000
Totale attivo	6.220.000	Totale passivo	6.220.000

Conto economico al 31 dicembre 2012

Costi		Ricavi	
Rimanenze iniziali di magazzino	400.000	Vendita prodotti	9.279.000
Costi acquisto materie	2.360.000	Proventi finanziari	145.000
Costi del personale	3.445.000	Proventi diversi	177.000
Costi industriali	1.702.000	Rimanenze finali di magazzino	600.000
Costi amministrativi	1.200.000		
Costi diversi	130.000		
Oneri finanziari	160.000		
Oneri tributari	9.000		
Quote di amm.to immobilizz.	220.000		
Accantonamento TFR	200.000		
Accantonamento oneri tributari	100.000		
Totale costi	9.926.000		
Utile di periodo	275.000		
Totale a pareggio	10.201.000	Totale ricavi	10.201.000
Totale generale	16.146.000	Totale generale	16.146.000

L'utile di esercizio della nuova s.p.a. pertanto risulta pari a euro 275.000. Esso viene inserito nel bilancio di esercizio dopo aver provveduto alla copertura dell'utile della s.r.l., che era stato accreditato, al momento della chiusura provvisoria, al capitale sociale ed alla riserva straordinaria. In contabilità generale, dunque, si avrà:

Situazione dei conti (31 dicembre 2012)			
Tipo di variazione	Denominazione del conto	Sezione movimentata	Valori €
VE+	C/economico	DARE	275.000
VE+	Utile di esercizio	AVERE	275.000
VE-	Utile di esercizio	DARE	275.000
VE+	Utile di esercizio s.r.l.	AVERE	140.000
VE+	Utile di esercizio s.p.a.	AVERE	135.000

Dopo di ciò si provvederà alla chiusura generale dei conti.

**CONTENZIOSO TRIBUTARIO,
ISTANZE E RICORSI**

1. Istanza di sgravio

ALL'UFFICIO DELLE ENTRATE DI

OGGETTO: Istanza di sgravio totale o parziale a seguito di liquidazione della dichiarazione dei redditi relativa all'anno di cui alla comunicazione n. notificata in data

Il sottoscritto, nato a il, residente a in via n., codice fiscale, tel. n.

VISTO

che la liquidazione operata ex art. 36bis del d.P.R 29 settembre 1973, n. 600, della dichiarazione dei redditi in oggetto, ha determinato una comunicazione di irregolarità delle seguenti imposte:

.....
per complessivi €

CONSIDERATO

che la predetta comunicazione è errata per i seguenti motivi:

.....
.....

CHIEDE

a Codesto Ufficio, in applicazione dei principi dell'autotutela ed in attuazione del d.lgs. 18 dicembre 1997, n. 462, lo sgravio della citata comunicazione ed allega i seguenti documenti:

- 1)
- 2)

Luogo e data

Firma

2. Istanza di dilazione di pagamento

All'ufficio dell'Agente della riscossione di

Oggetto: richiesta di dilazione di pagamento (art. 19 del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 602)

Il sottoscritto nato a il residente a in via codice fiscale

PREMESSO

- che in data è stata notificata la cartella di pagamento n. relative alle imposte per l'anno per l'importo di euro
- che sussiste la condizione di temporanea obiettiva difficoltà economico-finanziaria dovuta a (specificare)

CHIEDE

di beneficiare della rateazione del pagamento nella misura massima consentita (ovvero in n. rate) ed allega la fotocopia della suddetta cartella di pagamento.

Luogo e data

Firma

Avvertenza: l'istanza, su competente carta da bollo, va proposta all'ufficio che ha formato il ruolo.

3. Istanza di sospensione del ruolo

Alla Direzione provinciale di

Oggetto: domanda di sospensione del ruolo

Il/La sottoscritto/a nato/a , il residente in Via n. - codice fiscale , indirizzo di posta elettronica

Oppure

La società , con sede legale in , Via , n. , codice fiscale/partita Iva , esercente l'attività di , in persona del suo legale rappresentante sig. , nato a , il , residente in , Via , n. , codice fiscale

PREMESSO

- che in data è stata notificata la cartella di pagamento emessa dall'Agente della Riscossione di per ottenere il pagamento di euro a titolo di per gli anni
- che in data ha presentato ricorso alla Commissione Tributaria Provinciale di chiedendo l'annullamento delle iscrizioni operate da di in quanto (indicare i motivi del ricorso);
- che la prosecuzione della riscossione potrebbe causare danni gravi e irreparabili, siccome (indicare le circostanze che possono cagionare tale danno)

CHIEDE

ai sensi dell'art. 39 del d.P.R. 602/73, la sospensione della riscossione della somma..... risultante dalla cartella di pagamento indicata in premessa per complessivi euro

Si allega la seguente documentazione:

- 1) cartella di pagamento n.
- 2) copia del ricorso
- 3)

Luogo e data

Firma del contribuente

4. Ricorso introduttivo senza assistenza tecnica

ON.LE COMMISSIONE TRIBUTARIA PROVINCIALE DI

ALL'AGENZIA DELLE ENTRATE DIREZIONE PROVINCIALE DI(a)

RICORRE (b)

Il/La sottoscritto/a, nato/a a Il e residente a via, codice fiscale, (ovvero: la società, con sede a via, codice fiscale, in persona del legale rappresentante pro tempore sig.);

AVVERSO

la cartella di pagamento n. emessa dall'Agente della riscossione notificata il (allegato 1) afferente l'iscrizione a ruolo per l'anno dei seguenti tributi e accessori (c)

FATTO

La pretesa tributaria consegue a (d).....

MOTIVI (e)

.....

Il ricorrente, ai fini del contributo unificato per spese di giustizia,

DICHIARA

che il valore della controversia (f) è di e.....

FORMULA

espressa richiesta affinché la discussione avvenga in pubblica udienza e

CHIEDE

che Codesta on.le Commissione Tributaria Provinciale, in accoglimento del presente gravame, voglia annullare l'iscrizione a ruolo qui impugnata, disporre il rimborso di tutte le somme corrispo-

ste, a titolo provvisorio, in pendenza di giudizio, unitamente agli interessi maturati e maturandi condannare l'Agenzia delle entrate al pagamento delle spese processuali.
Con ogni riserva e la massima osservanza.

Al presente atto allega la fotocopia della cartella di pagamento n..... (allegato 1) nonché i seguenti documenti:

- (allegato 1)
- (allegato 2)

Luogo, data

Firma

ATTESTAZIONE DI CONFORMITÀ

Si attesta che il presente atto è conforme a quello consegnato alla controparte in data con ricevuta n. (ovvero, spedita in data..... con raccomandata A.R. n.)

luogo, data

firma

(a) Il ricorso deve indicare, come controparte, "Agenzia delle entrate - Direzione Provinciale di - Ufficio controlli - Area legale" (ovvero, la Direzione Regionale per i ruoli da questa formati).

(b) In due esemplari in carta semplice, se la notifica del ricorso all'Ufficio avviene tramite Ufficiale giudiziario. Nel caso di ricorso consegnato personalmente o spedito a mezzo posta l'esemplare, attestato conforme dal ricorrente, da depositare presso la segreteria della Commissione tributaria, è esente da bollo.

(c) Precisare gli importi dei singoli tributi e accessori.

(d) Riassumere le circostanze di fatto che hanno dato luogo all'iscrizione a ruolo.

(e) Illustrare le argomentazioni per le quali la pretesa tributaria si appalesa illegittima.

(f) Il valore della controversia è determinato soltanto dall'imposta. Nel caso di irrogazione di sole sanzioni, il loro importo rileva ai fini del valore della controversia.

5. Reclamo contro la cartella di pagamento con proposta di mediazione senza assistenza tecnica (1) (2) (3)

ON. COMMISSIONE TRIBUTARIA PROVINCIALE DI

Il sig., nato a il, residente a via codice fiscale (ovvero: la società con sede a via codice fiscale, in persona del legale rappresentante pro tempore sig.), presenta

RECLAMO

ai sensi dell'art. 17bis, comma 1, del d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546,

CONTRO

l'Agenzia delle entrate – Direzione provinciale (o regionale) di(4) avverso l'iscrizione a ruolo di cui alla cartella di pagamento (5)..... n., emessa il dall'Agenzia delle entrate – Direzione Provinciale (o Regionale) di relativa al periodo d'imposta con cui è richiesto il pagamento dell'importo complessivo di €, di cui € per maggiore imposta dovuta a titolo di, € per san-

zioni, € per interessi maturati, € per aggio € e per spese di notifica, con l'avvertenza che, ai sensi del comma 9, l'atto costituisce

RICORSO

da depositare presso la segreteria della On.le Commissione tributaria provinciale di per far valere i motivi e le richieste di seguito riportati

FATTO

La pretesa tributaria fa seguito al controllo formale/automatizzato/processo verbale, etc. conseguente ad una verifica fatta nei confronti del ricorrente, in base alla quale è stato ritenuto che (6)

L'atto impositivo di cui sopra che viene impugnato, con riferimento ai tributi pretesi e alle sanzioni irrogate, per i seguenti

MOTIVI (7) (8)

1) in diritto

.....

2) nel merito

.....

Premesso che la materia del contendere presenta dei dubbi interpretativi, la parte formula la seguente

PROPOSTA DI MEDIAZIONE

ai sensi del comma 7 dell'art. 17bis sulla base dei seguenti motivi (9) segnalando che le comunicazioni vengano fatte all'indirizzo eletto: (ovvero al domicilio sopra indicato)

La parte

PREMESSO

che, ai fini del contributo unificato per spese di giustizia, il valore della controversia è di €, qualora il reclamo non dovesse essere accolto, per i motivi sopra esposti che sono espressamente richiamati a codesta On. Commissione tributaria provinciale,

CHIEDE

in via istruttoria di voler disporre, consulenza tecnica ai sensi dell'art. 7, comma 2, del d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, per accertare (10).....

CHIEDE

che la discussione della controversia avvenga in pubblica udienza

CHIEDE

che codesta On.le Commissione Tributaria Provinciale, in accoglimento del presente gravame, voglia

a) annullare l'atto impositivo impugnato:

- in via principale perché illegittimo in quanto
- in via subordinata perché infondato in quanto

- b) condannare l'ufficio procedente a disporre il rimborso di tutte le somme corrisposte, a titolo provvisorio, in pendenza di giudizio, unitamente agli interessi maturati e maturandi;
 c) condannare la controparte alla rifusione delle spese per la difesa processuale.

Con ogni riserva e la massima osservanza.

Al presenta ricorso si allegano, in fotocopia, l'atto impugnato nonché i seguenti documenti:

1.;
 2.

Luogo e data

Il ricorrente

Firma

ATTESTAZIONE IN CONFORMITÀ (11)

Si attesta che il presente atto è conforme a quello consegnato alla controparte in data
 ricevuta n. (o spedito con plico raccomandato A.R. n.)

Luogo e data

Il ricorrente

Firma

(1) In due esemplari, se la notifica del ricorso all'Ufficio avviene tramite Ufficiale Giudiziario. Se il ricorso è consegnato personalmente o spedito a mezzo posta l'esemplare, attestato conforme dal ricorrente, va depositato presso la segreteria della Commissione tributaria, esente da bollo, decorsi 90 giorni dalla presentazione del reclamo, entro il 30° giorno successivo, se il reclamo è respinto o accolto parzialmente, il termine di 30 giorni per la costituzione in giudizio decorre dalla data di ricevimento del diniego o dell'accoglimento parziale.

(2) Nel caso di trasformazione in ricorso, la presentazione del reclamo è condizione di ammissibilità del ricorso, rilevabile in ogni stato e grado di giudizio.

(3) Nel caso di trasformazione in ricorso, la parte soccombente è condannata a rimborsare, in aggiunta alle spese del giudizio, una somma pari al 50% delle spese di giudizio.

(4) Ufficio che ha emesso l'atto.

(5) Vanno indicati il tipo e gli estremi dell'atto notificato.

(6) Vanno riassunte le singole contestazioni.

(7) Vanno esposte le argomentazioni per le quali l'atto impositivo contrasta con specifiche disposizioni di legge e/o istruzioni ministeriali. Vanno citati eventuali provvedimenti giurisprudenziali e/o tesi dottrinali.

(8) Vanno illustrati gli elementi che rendono inattendibile la tesi dell'ufficio. Va allegata la copia dell'eventuale documentazione di supporto.

(9) Vanno illustrati i motivi per i quali è proposta la mediazione. Va indicato il domicilio eventualmente eletto.

(10) Va puntualizzato l'oggetto della consulenza tecnica (ad esempio, la rielaborazione contabile).

(11) Necessaria solo nel caso in cui il ricorso sia stato consegnato all'Ufficio personalmente od a mezzo del servizio postale.

AVVERTENZE:

- Non è possibile avanzare la richiesta di conciliazione giudiziale, a differenza della richiesta di sospensione degli effetti dell'atto impugnato.
- Le circolari ministeriali non costituiscono fonte di diritti e obblighi (*Corte di cassazione, sentenza 14 febbraio 2002, n. 2133*).
- La violazione di circolari ministeriali non può costituire motivo di ricorso non essendo queste norme di diritto ma atti unilaterali (*Corte di cassazione, sentenza 5 gennaio 2010, n. 35*).
- Al momento della costituzione in giudizio va pagato il contributo unificato per le spese di giustizia e il fascicolo deve contenere la nota di iscrizione a ruolo.
- La procedura dell'art. 17bis si applica relativamente agli atti emessi dall'Agenzia delle entrate di valore (determinato ai sensi del co. 5 dell'art. 12) non superiore a € 20.000.