

## Esami di stato per dottori commercialisti

I sessione – 2008

Prima Prova

Tema 1

*Soluzioni integrate*, Srl è una società industriale operante nel settore degli accessori per mobili ad uso ufficio e cucina. L'azienda si approvvigiona da fornitori cinesi con i quali ha sviluppato nel corso degli anni interessanti rapporti di partenariato che le hanno permesso di ampliare e diversificare il business.

Oggi l'impresa ha acquisito una profonda conoscenza del mercato degli accessori per mobili, sviluppando accanto alla tradizionale attività industriale un vero e proprio business di intermediazione commerciale dei medesimi componenti (cerniere, guide, telai, ecc.) impiegati nella produzione.

Gli elevati costi di trasporto e della logistica, rendono economico l'approvvigionamento di grandi lotti di materie prime e merci. Inoltre, negli ultimi anni, le condizioni economiche generali sono andate peggiorando e l'impresa ha dovuto fronteggiare un calo degli ordini e la costante pressione dei clienti alla riduzione dei prezzi.

Tutto ciò ha contribuito ad erodere i margini di contribuzione e ad elevare il livello dei magazzini. Alla fine dell'esercizio 2007, dall'inventario si stimano in rimanenza 12.000 unità di accessori (prezzo medio unitario di acquisto 55 euro) e un terzo della produzione di 10.000 unità di prodotti finiti, il cui prezzo medio unitario di vendita è di 165 euro. Si tenga presente che il 30% del complessivo valore di acquisizione degli accessori è destinato alla commercializzazione con un mark-up medio del 40%. Il processo di trasformazione industriale assorbe nell'esercizio il 40% del valore di acquisizione degli accessori.

1. Il candidato rediga il bilancio di verifica alla data del 31.12.2007 tenuto conto dei seguenti saldi contabili:

Conto	Saldo	Conto	saldo
Trasporti su acquisti di materie prime e merci	230,00	Stipendi commerciali	450,00
Spese generali ed amministrative	250,00	Debiti verso i dipendenti	250,00
Cassa	50,00	Crediti diversi	82,29
Riserva legale	240,00	Banche c/c attivi	150,00
Erario c/Iva attivo	120,00	Costi industriali	800,00
Licenze e marchi	500,00	Sconti commerciali e abbuoni attivi	240,00
Accessori c/acquisto	2.200,00	Debiti v/fornitori	1.540,00
Oneri finanziari	10,00	Merchi c/vendite	982,80
Capitale sociale	1.200,00	Impianti industriali	832,80
Debiti diversi	263,43	Erario c/Iva passivo	416,56
Dazi, servizi doganali e servizi vari su acquisti	150,00	Crediti v/clienti	1.017,70
Prodotti finiti c/vendite	1.100,00	Altre riserve	60,00
Fondo svalutazione crediti	160,00	Fondo Trattamento Fine Rapporto	140,00
Fondo Amm.to Impianti	250,00		

2. Il candidato, facendo ipotesi pertinenti con il *business model* dell'impresa, illustri le operazioni di storno e rettifica di fine esercizio, avvalendosi di dati a piacere, costruendo il conto economico e lo stato del patrimonio al 31 dicembre 2007.

3. Si soffermi ad analizzare i criteri di valutazione dei magazzini dal punto di vista civilistico e tributario, tenuto conto dei principi contabili nazionali ed internazionali.

4. Nel caso specifico di *Soluzioni integrate* Srl, il candidato descriva il processo di formazione del valore dei magazzini "accessori" e "prodotti finiti" con particolare riguardo alla determinazione del costo di acquisto ed al confronto tra costo di produzione e valore desumibile dall'andamento del mercato.

5. Infine, il candidato presenti considerazioni pertinenti sulle implicazioni societarie connesse alla rilevazione del risultato dell'esercizio.

## Esami di stato per dottori commercialisti

I sessione – 2008

Prima Prova

Tema 2

Alfa SpA è una società operante nel settore dell'energia e dell'ambiente che si occupa della produzione di termovalorizzatori. Nel corso dell'esercizio 2007 ha smistato 120.000 tonnellate di rifiuti mentre il budget relativo all'esercizio 2008 prevede di smistarne 150.000; il ricavo medio per tonnellata è di € 30.

Il business plan del periodo 2009/2011 prevede un aumento delle quantità di rifiuti trattati pari al 10% annuo; al termine di tale lasso di tempo l'impianto avrà raggiunto la massima capacità produttiva. Si prevede inoltre che il ricavo per tonnellata si manterrà stabile nel tempo.

Alfa ha inoltre costi variabili in misura pari al 30% dei ricavi e il costo del lavoro è fissato a € 500.000 annui. Inoltre la società vanta, ad oggi, un rapporto tra passività e patrimonio netto contabile pari a 1; il patrimonio netto relativo all'esercizio 2007 è risultato pari a € 2.500.000 (di cui capitale sociale pari a € 500.000) e l'intero attivo immobilizzato è rappresentato dall'impianto per il trattamento dei rifiuti, che ha una vita utile stimata in 10 anni.

Per il funzionamento dell'impianto è necessario mantenere scorte per almeno 30 giorni, al fine di evitarne l'interruzione del funzionamento.

E' in corso una trattativa con un fondo di private equity che si dice disponibile ad acquisire il 30% della società mediante un aumento di capitale riservato.

Il candidato, inserendo le variabili mancanti:

1. costruisca il conto economico e lo stato del patrimonio al 31 dicembre 2007;
2. predisponga il business plan strumentale all'effettuazione della valutazione;
3. dopo aver discusso i diversi metodi di valutazione, individui il metodo più appropriato al caso di specie;
4. predisponga la valutazione di Alfa sulla base dei punti precedenti;
5. determini le modalità di effettuazione dell'aumento di capitale coerenti con la stima predisposta.

## Esami di stato per dottori commercialisti

I sessione – 2008

Prima Prova

Tema 3

Al 31/12/2007 la società commerciale Vendotutto S.R.L., presenta il bilancio di verifica allegato, i cui conti sono elencati in ordine alfabetico.

Il candidato, previo riordino ed opportuna separazione dei conti, proceda alla redazione delle scritture contabili di assestamento nell'ottica di ridurre al minimo la base imponibile, tenendo presenti le operazioni sottostanti:

- I compensi agli amministratori, regolarmente deliberati dall'assemblea, sono stati pagati per un terzo il 10 dicembre 2007, per un terzo il 10 gennaio 2008, e per il restante terzo il 10 febbraio 2008.
- I Canoni di Leasing riguardano un immobile ad uso commerciale e contengono interessi impliciti per Euro 10.000.
- La voce Risconti Attivi riguarda un Maxicanone di Leasing sull'immobile pagato alla stipula in data 1/01/2005 per Euro 100.000,00 e la durata del relativo contratto è decennale.
- La voce Automezzi riguarda autovetture destinate ad uso esclusivamente aziendale per i dipendenti.
- Le plusvalenze realizzate sono relative alla vendita di partecipazioni sociali di una società commerciale detenute in portafoglio dal 1999 e classificate fin da allora nella categoria delle Immobilizzazioni Finanziarie.
- Il premio di assicurazione merci è stato pagato il 01/09/2007 in via anticipata ed è relativo al periodo 01/09/2007 – 31/08/2008. L'assicurazione automezzi risulta tutta di competenza dell'anno 2007.
- Le Multe ed ammende riguardano infrazioni del codice della strada.
- Gli ammortamenti sono programmati in un piano sistematico con una quota del 10% annuale per tutti i tipi di immobilizzazioni e tale aliquota corrisponde a quella fiscalmente ammessa.
- Gli interessi di mora, di competenza dell'anno 2007, rilevati per Euro 2.000,00 non risultano incassati al 31/12/2007.
- Gli interessi attivi lordi su c/c bancario, ancora da contabilizzare, ammontano ad Euro 1.000.
- Le Rimanenze Finali di merci, ancora da contabilizzare, ammontano ad Euro 90.000,00.
- Nel corso del 2007 la società ha subito un furto di merci il cui valore ammonta ad Euro 20.000,00; tale evento, non ancora contabilizzato, era assicurato per un ammontare pari al 90%. L'assicurazione ha comunicato entro l'esercizio che avrebbe effettuato l'indennizzo e lo ha materialmente pagato lo stesso il 15 gennaio 2008.

Il candidato dopo aver commentato le singole scritture, proceda al calcolo e all'accantonamento delle imposte correnti, differite e anticipate.

Infine, proceda infine alla redazione delle scritture contabili di chiusura del bilancio d'esercizio.

*ADUR*

9

SALDI CONTABILI AL 31/12/2007		
	DARE	AVERE
AFFITTI E LOCAZIONI	26.500,00	
ASSICURAZIONE AUTOMEZZI	4.000,00	
ASSICURAZIONE MERCE	12.000,00	
AUTOMEZZI	60.000,00	
AUTOSTRADA E PARCHEGGI	2.000,00	
BANCA C/C	26.200,00	
CANONI LEASING	40.000,00	
CAPITALE SOCIALE		50.000,00
CARBURANTI E LUBRIFICANTI	3.000,00	
CASSA	1.000,00	
CLIENTI ITALIA	100.000,00	
COMPENSI A TERZI	3.000,00	
COMPENSI AMMINISTRATORI	30.000,00	
CONSULENZA LEGALE E NOT	1.000,00	
CONTRIBUTI INPS E INAIL	49.500,00	
DEBITI V/AMM.RI PER EMOLUMENTI		20.000,00
ENERGIA ELETTRICA	5.000,00	
ERARIO C/IVA		5.000,00
ERARIO RIT. LAV. DIPEND.		5.000,00
F.DO AMM.TO AUTOMEZZI		6.000,00
F.DO AMM.TO MACCHINE D'UFF.		10.000,00
F.DO AMM.TO MOBILI E ARREDI		22.000,00
F.DO SVALUT. CREDITI		1.000,00
FONDO T.F.R.		36.700,00
FORNITORI ITALIA		20.000,00
INTERESSI DI MORA		2.000,00
INTERESSI PASSIVI	8.500,00	
MACCHINE D'UFFICIO	10.000,00	
MANUTENZ. AUTOMEZZI	5.000,00	
MANUTENZ. BENI DI TERZI	2.000,00	
MAT.DI CONSUMO	9.500,00	
MERCI C/ACQUISTI	500.000,00	
MOBILI E ARREDI	22.000,00	
MULTE ED AMMENDE	1.000,00	
MUTUI PASSIVI		100.000,00
ONERI BANCARI	3.000,00	
ONERI VARI DI GESTIONE	500,00	
PERDITE SU CREDITI	1.000,00	
PLUSVALENZE		10.000,00
PRESTAZIONI OCCASIONALI	1.500,00	
PROVVIGIONI PASSIVE	18.000,00	
R.I.MERCI	100.000,00	
RISCONTI ATTIVI (QUOTA MAXICANONE)	80.000,00	
RISERVA LEGALE		10.000,00
RISERVE STATUTARIE		72.200,00
SALARI E STIPENDI	120.000,00	
SCONTI ABBUONI PASSIVI	200,00	
SPESE DI CANCELLERIA	2.000,00	
SPESE TELEFONICHE E FAX	10.000,00	
TRASPORTI	10.000,00	
VENDITE		898.000,00
VIAGGI E SOGGIORNI	500,00	
	1.267.900,00	1.267.900,00

Esami di stato per dottori commercialisti

I sessione – 2008

Seconda Prova

Tema 1

Gli amministratori della società Gamma s.p.a e Delta s.p.a. hanno intenzione di procedere alla fusione per incorporazione della prima nella seconda. Essi stendono, a tal fine un progetto, che viene regolarmente pubblicato nel registro imprese.

Dalle situazioni patrimoniali predisposte dagli amministratori delle due società partecipanti alla fusione risulta che la società Gamma presenta perdite pari al 20% del capitale sociale, mentre la società Delta vanta utili e riserve per un importo pari al 20% del capitale sociale.

Il candidato indichi:

- i presupposti necessari per la decisione in ordine alla fusione in entrambe le forme previste nel codice civile;
- i compiti degli amministrazioni delle società partecipanti alla fusione;
- risolva il quesito se, nella specie, possano i creditori della società incorporante opporsi alla fusione e ne motivi le ragioni;
- infine, indichi quale società debba presentare il bilancio e descriva il trattamento delle perdite fiscalmente rilevanti.

## Esami di stato per dottori commercialisti

I sessione – 2008

### Seconda Prova

#### Tema 2

Il candidato premetta le rilevanti modifiche alla disciplina del recesso nelle società di capitali, apportate dalla riforma societaria del 2003 che introduce ex novo numerosi casi in cui al socio spetta per legge tale diritto.

Segnali il candidato le nuove funzioni del recesso con riferimento ai limiti eventualmente previsti alla trasferibilità delle partecipazioni. Indichi se la società favorisce l'investimento in capitale di rischio della medesima società tramite la garanzia della possibilità di disinvestire.

Con riguardo alla società a tempo indeterminato, prevista dalla riforma, il candidato analizzi il diritto di recesso del socio, posto che per il suo esercizio è previsto un preavviso di almeno 180 giorni, elevabili fino ad un anno dallo statuto.

Il candidato osservi le problematiche sottese al recesso in contesti societari medio piccoli, ove una partecipazione minoritaria potrebbe essere scarsamente remunerata qualora gli utili vengano distribuiti ai soci solo in piccola parte, in attuazione di politiche di autofinanziamento perseguite dalla maggioranza.

Infine, il candidato esponga gli effetti fiscali, per la società e per il socio receduto, dell'istituto del recesso nelle società di capitali.

## Esami di stato per dottori commercialisti

I sessione – 2008

### Seconda Prova

#### Tema 3

In tema di riscossione coattiva dei tributi il D.P.R. 602/73 mette a disposizione dell'agente della riscossione (ex concessionario del servizio riscossione tributi), apposite misure cautelari, quali il fermo dei beni mobili registrati (art. 86) e l'iscrizione ipotecaria (art. 77).

Tali misure mirano, da un lato, ad evitare che i beni destinatari delle stesse sfuggano all'attività di riscossione e, dall'altro, considerata la loro incisività, a spingere il debitore ad adempiere senza ricorrere a mezzi coercitivi ancora più pesanti (ad es. il pignoramento).

Dopo aver esposto le condizioni previste dal legislatore per l'utilizzo del fermo e dell'iscrizione ipotecaria e le modalità con cui le misure cautelari in argomento vengono poste in essere, il candidato analizzi le problematiche derivanti dall'esame dei seguenti aspetti:

- individuazione del titolo esecutivo sottostante;
- discrezionalità e/o obbligatorietà nell'adozione, da parte dell'agente della riscossione, del fermo e dell'ipoteca;
- relazioni tra le misure cautelari e le procedure esecutive previste dal Capo II del Titolo II del D.P.R. 602/1973;
- tutela giurisdizionale prevista dall'ordinamento a favore del contribuente-debitore.

Esaurita la trattazione concernente le misure cautelari di cui al D.P.R. 602/73, il candidato esponga brevi cenni sui procedimenti previsti dal codice di procedura civile mediante i quali il creditore privato può far valere il proprio diritto di credito relativo ad una somma di denaro determinata ed esigibile. Evidenzi sinteticamente le analogie e le differenze con la disciplina prevista in tema di riscossione coattiva dei tributi.

Terza Prova**Prova scritta pratica  
Atti relativi al Contenzioso Tributario**

In data 26 giugno 2008 l'Ufficio di Bologna 4 dell'Agenzia delle Entrate notificava alla società Alfa S.r.l., a mani proprie del legale rappresentante protempore Sig. Tizio, un avviso di accertamento relativo all'anno d'imposta 2005.

Il suddetto avviso di accertamento era motivato per *relationem* fondandosi integralmente sulle risultanze del processo verbale di constatazione redatto dalla Guardia di Finanza e notificato precedentemente alla citata società in data 2 maggio 2008.

L'Ufficio procedeva con l'atto impositivo a rideterminare il reddito imponibile della società a seguito della formulazione dei seguenti rilievi:

**Rilievo n. 1: Indebita deduzione di componenti negativi di reddito d'impresa – Spese non deducibili in quanto imputate integralmente nell'esercizio.**

**Norma violata: art. 108, D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917 (TUIR)**

Durante la verifica eseguita dalla Guardia di Finanza era emerso che la società aveva dedotto integralmente nell'esercizio la somma di € 15.000 relativa a spese sostenute dalla società per pubbliche relazioni con la clientela.

**Rilievo n. 2: Indebita deduzione di componenti negativi di reddito d'impresa**

**Norma violata: art. 101, comma 5, D.P.R. 917/86**

Durante la verifica era emerso che la società aveva dedotto costi pari a € 30.000 a seguito dello stralcio di diverse posizioni creditorie di valore unitario poco significativo per le quali, anche a seguito del parere del proprio ufficio legale era stata ritenuta antieconomica la prosecuzione dell'attività di recupero.

**Rilievo n. 3: Indebita deduzione di componenti negativi di reddito d'impresa**

**Norma violata: art. 109, D.P.R. 917/86**

La società aveva dedotto integralmente una fattura di € 10.000 emessa dalla società di revisione BETA S.p.a. recante la dicitura "acconto per la revisione del bilancio al 31 dicembre 2005".

*(N.B. : Durante la verifica era tuttavia emerso che, a discapito della suddetta dicitura, la fattura in oggetto si riferiva all'attività di revisione contabile regolarmente espletata dalla società Beta S.p.a. nel corso dell'anno 2005).*

**Rilievo n. 4: Indebita deduzione di componenti negativi di reddito d'impresa**

**Norma violata: art. 108, comma 2 D.P.R. 917/86**

Durante la verifica era emerso che la società aveva contabilizzato fatture per un importo di € 100.000, con conseguente deduzione integrale dello stesso importo, per l'organizzazione del meeting annuale dei propri agenti, operanti in tutto il territorio nazionale, in una nota località turistica italiana.

A fronte dei suddetti rilievi l'Ufficio procedeva a rettificare, il modello Unico 2006 (periodo d'imposta 2005) come segue:

IRES: Maggior imponibile di € ....., cui corrispondono imposte per € ....., oltre a sanzioni ed interessi;

IRAP: Maggior imponibile di € ....., cui corrispondono imposte per € ....., oltre a sanzioni ed interessi;

IVA: Maggiore imposta per € ....., oltre a sanzioni ed interessi.

Il candidato, assunte le vesti del dottore commercialista della società Alfa S.r.l., provveda alla predisposizione del ricorso motivando in fatto ed in diritto.

Il candidato, inoltre, nella valutazione degli atti da predisporre tenga presente che la società Alfa S.r.l. ha chiuso l'esercizio 2007 con una forte perdita e che, nel contempo, le previsioni finanziarie per l'anno 2008 sono di segno fortemente negativo.