

UNIVERSITA' DEGLI STUDI DI NAPOLI "PARTHENOPE"
CORSO DI LAUREA TRIENNALE- «ECONOMIA E MANAGEMENT»

“CONTABILITA’ E BILANCIO”

IL PATRIMONIO NETTO

Indice

- DEFINIZIONE E CLASSIFICAZIONE NEGLI SCHEMI DI BILANCIO
- IL CAPITALE SOCIALE
- RISERVA SOVRAPPREZZO AZIONI
- RISERVE DI RIVALUTAZIONE
- RISERVA LEGALE
- RISERVE STATUTARIE
- ALTRE RISERVE
- RISERVA PER OPERAZIONI DI COPERTURA DI FLUSSI FINANZIARI ATTESI
- UTILI (PERDITE) PORTATE A NUOVO E DELL'ESERCIZIO
- RISERVA NEGATIVA PER AZIONI PROPRIE IN PORTAFOGLIO

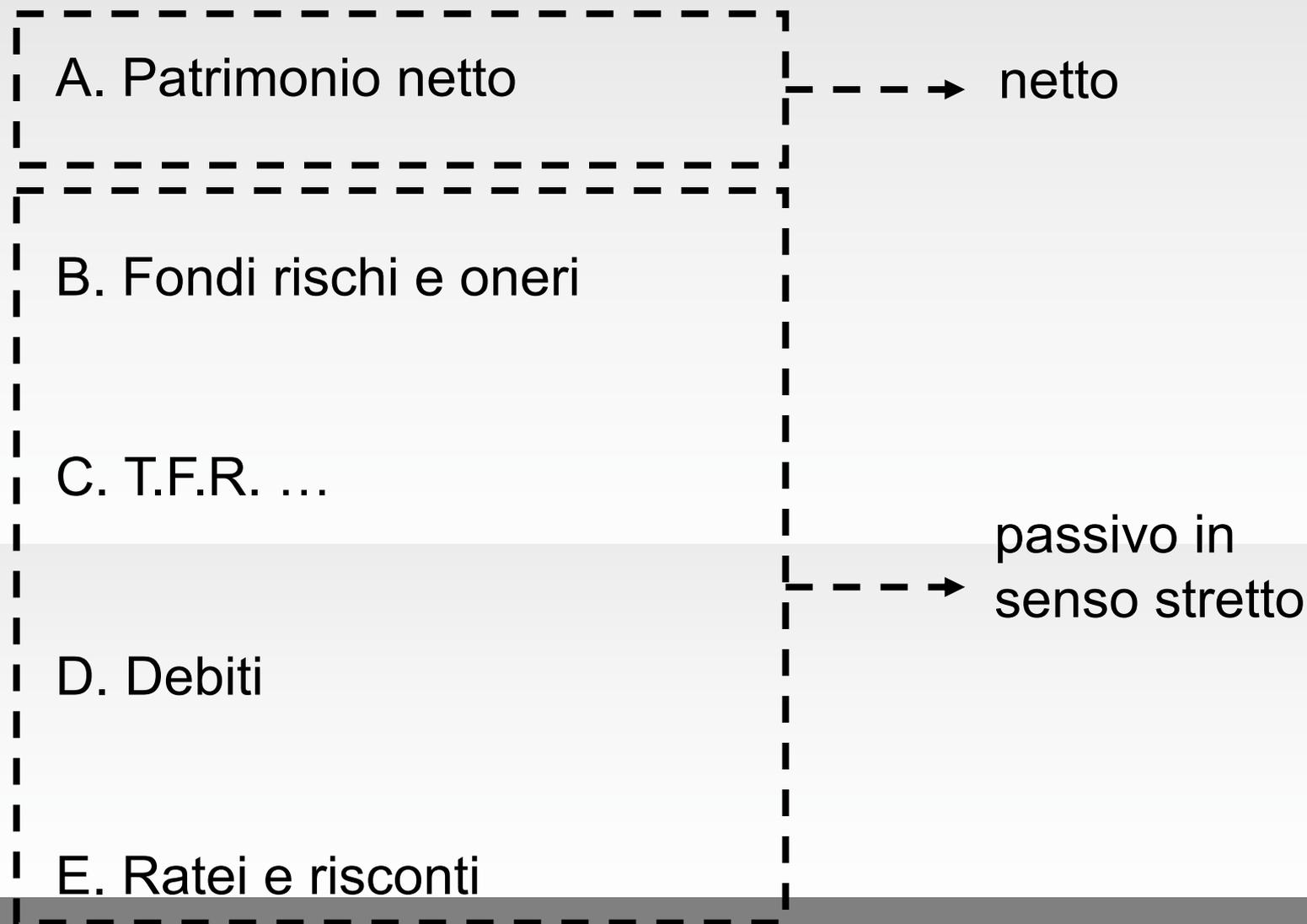
Lo Stato Patrimoniale nel suo complesso



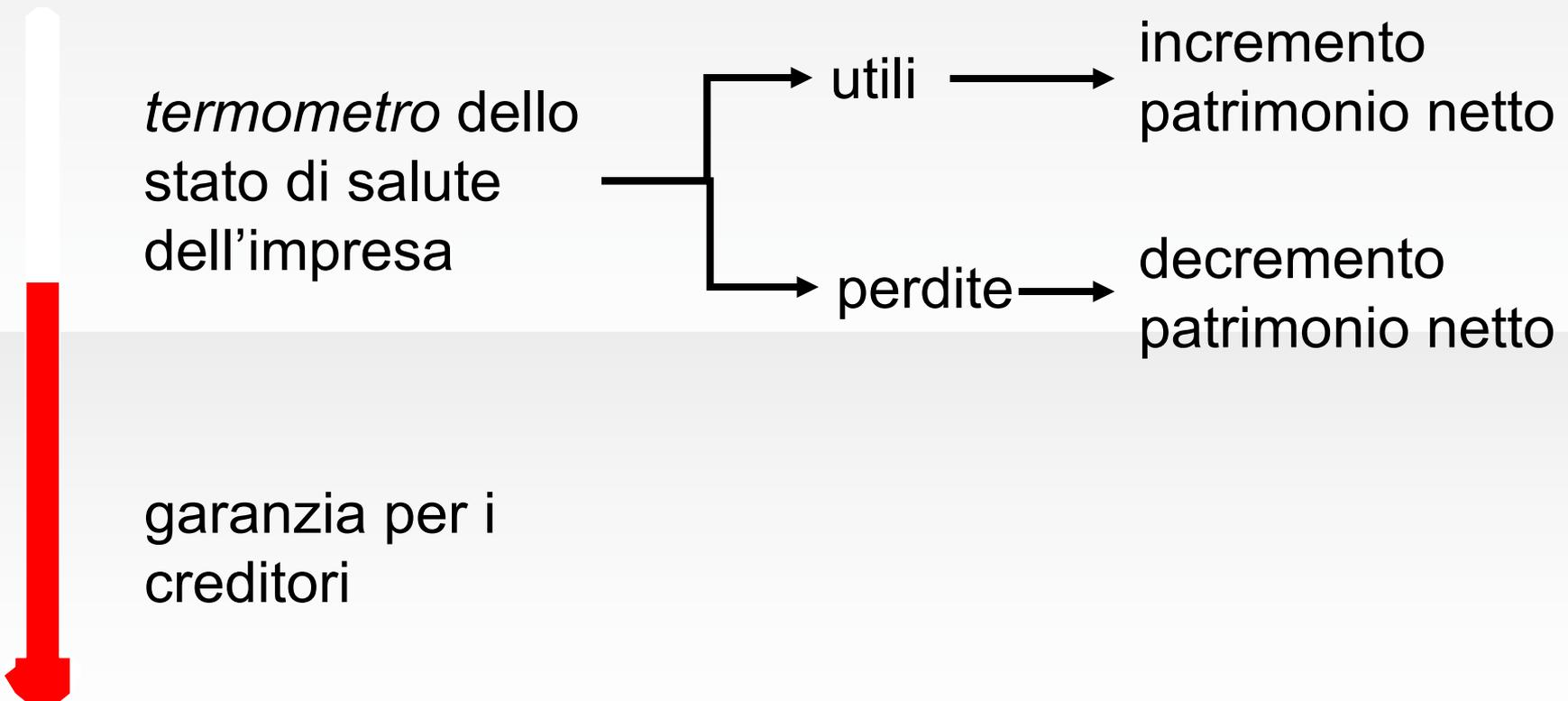
Le macroclassi del passivo



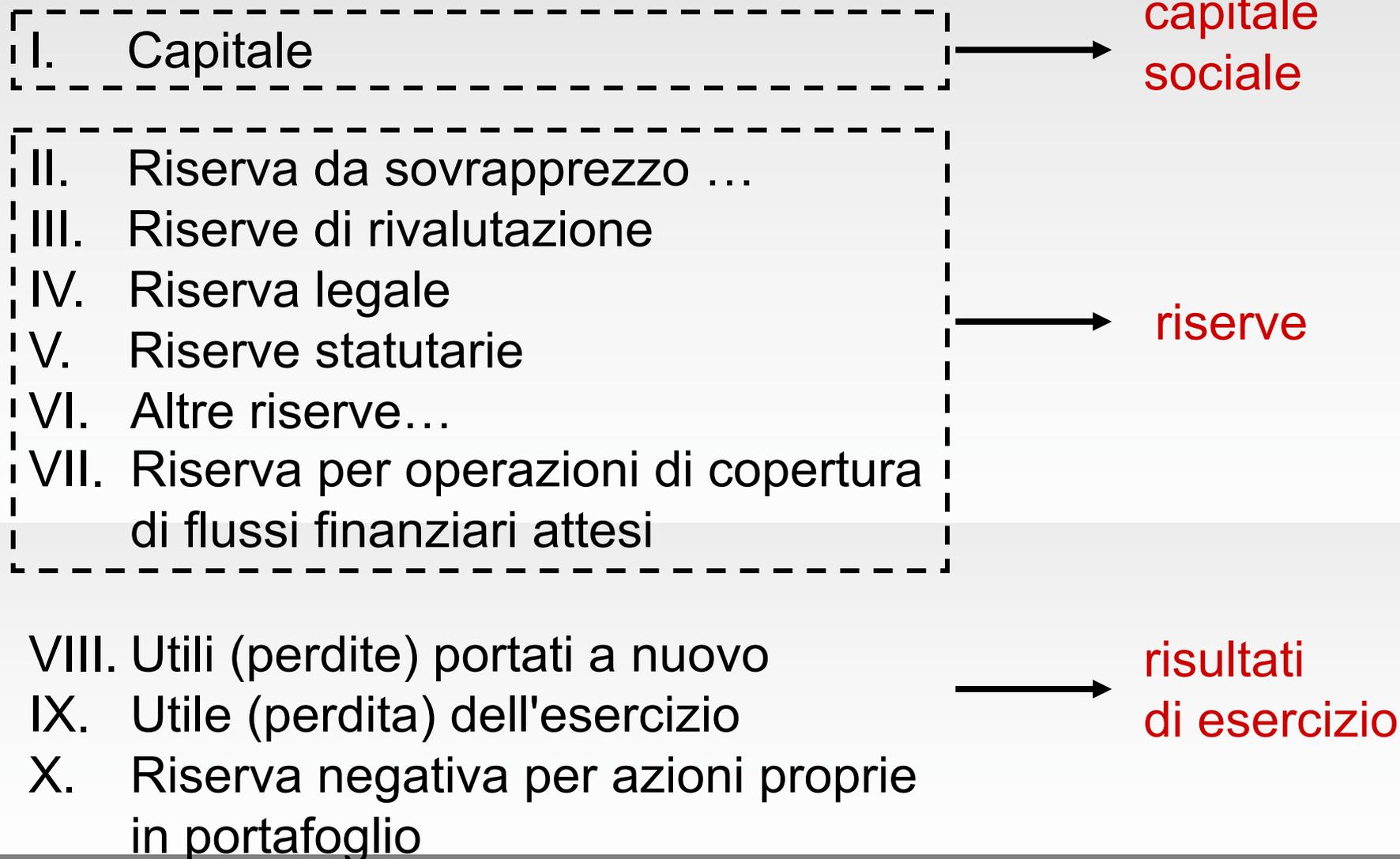
Gli aggregati contabili



Gli aggregati contabili



Le classi del patrimonio netto



Il prospetto del patrimonio netto

*Nota
Integrativa*

*Variazioni del
Patrimonio Netto*

Art. 2427 p.ti 4 e 7 bis

specifico prospetto
che evidenzi per ogni
componente del Netto:

- *origine;*
- *disponibilità;*
- *distribuibilità;*
- *utilizzazione.*

Il prospetto del patrimonio netto

Nella Nota Integrativa (art. 2427) in merito al PN figurano i seguenti punti:

- Esplicitamente indicare la formazione e l'utilizzazione delle voci componenti;
- Specificare la composizione e le caratteristiche delle voci del netto, in merito: alla possibilità di utilizzazione di ogni posta del netto per coperture di perdite e per aumento di capitale sociale; alla possibilità di distribuzione ai soci delle reserve.

Il prospetto del patrimonio netto

L'OIC 28 richiede che in Nota Integrativa siano inclusi 3 prospetti:

- Il primo prospetto riguarda la composizione del PN e del regime di disponibilità nel quale per ogni voce del netto è specificata la possibilità di utilizzazione e la disponibilità per i seguenti 3 scopi: aumento di capitale, copertura delle perdite, distribuibilità ai soci.
- Il secondo prospetto riguarda le variazioni avvenute nei conti di PN.
- Il terzo prospetto riguarda informazioni da fornire sulla riserva per operazioni di copertura di flussi finanziari attesi.

Il capitale sociale

Corrisponde al valore nominale dei conferimenti sottoscritti dai soci e delle riserve girate a capitale nel corso del tempo.

Nelle società a base azionaria (S.p.a., S.a.p.a.) il capitale sociale deve essere uguale al prodotto del valore nominale unitario delle azioni emesse per il rispettivo numero.

Il valore minimo del capitale sociale per le S.p.a. e le S.a.p.a. è di € 50.000 e € 10.000 per le S.r.l.

Il capitale sociale

Nell'atto costitutivo dovrà essere specificato l'ammontare del capitale sociale sottoscritto e versato e il valore dei crediti e dei beni conferiti in natura, il numero delle azioni o delle quote sottoscritte da ciascun socio.

Tutte le variazioni successive di capitale sociale (aumento o diminuzione) rappresentano una modifica dell'atto costitutivo e quindi richiedono, per le società di capitali, l'approvazione da parte dell'assemblea straordinaria ed il rispetto dei controlli e delle forme di pubblicità.

Il capitale secondo la natura giuridica dell'impresa

Società

Suddiviso in parti ideali

Capitale sociale
suddiviso in azioni o quote

Fondi di riserva
riserve obbligatorie o facoltative, di utili o di capitale

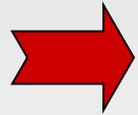
Impresa Individuale

Non suddiviso in parti ideali

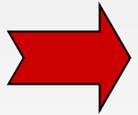


Responsabilità del titolare, immediata, piena e personale

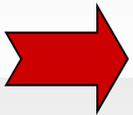
La costituzione di impresa



E' l'atto di nascita dell'impresa



In questa fase, l'impresa viene dotata dei capitali iniziali necessari per lo svolgimento delle sue attività



Le scritture contabili variano a seconda della natura giuridica:

- Azienda individuale
- Società di persone
- Società di capitali

La costituzione d'azienda individuale

Nell'azienda individuale gli apporti di capitale sono effettuati esclusivamente dal titolare.

Il capitale di un'azienda di nuova costituzione può derivare dall'apporto di:

- *denaro e altre disponibilità liquide*
- *beni mobili e/o immobili*

Tutti i movimenti dei mezzi propri sono accolti in un unico conto: *Capitale netto*



Il capitale non si
suddivide in
parti ideali

La costituzione impresa individuale

Costituita impresa individuale mediante versamento in denaro per 1.000 da parte del titolare

	D	A
Banca c/c	1.000	
Capitale netto		1.000

Banca c/c	
dare	avere
<hr/>	
1.000	

Capitale netto	
dare	avere
<hr/>	
	1.000

La costituzione di società di persone

Nelle società di persone le obbligazioni sociali trovano copertura nel patrimonio sociale. Se questo non è sufficiente i soci sono chiamati a rispondere con il proprio patrimonio personale.

La responsabilità dei soci non è quindi diretta ed immediata come nell'azienda individuale, tuttavia la società di persone è un “diaframma” molto fragile tra i soci e i terzi (autonomia patrimoniale imperfetta).

Nella costituzione di società di persone si distinguono due momenti rilevanti:

- *la sottoscrizione del capitale sociale*
- *i conferimenti*

La costituzione di società di persone

Costituita S.n.c dai soci A e B con capitale sociale di 1.000 suddiviso in parti uguali.

	D	A
Socio A c/sottoscrizione	500	
Socio B c/sottoscrizione	500	
Capitale sociale		1.000

Socio A c/sottosc.	
dare	avere
500	

Socio B c/sottosc.	
dare	avere
500	

Capitale sociale	
dare	avere
	1.000

La costituzione di società di persone

I soci A e B liberano le loro sottoscrizioni mediante versamenti in denaro.

	D	A
Banca c/c	1.000	
Socio A c/sottoscrizione		500
Socio B c/sottoscrizione		500

Socio A c/sottosc.	
dare	avere
500	500

Socio B c/sottosc.	
dare	avere
500	500

Banca c/c	
dare	avere
1.000	

La costituzione di società di capitali

Le società di capitali sono dotate di autonoma personalità giuridica, per cui per le obbligazioni sociali, esse rispondono esclusivamente con il proprio patrimonio.

La responsabilità dei soci è limitata al capitale sottoscritto.

La costituzione si perfeziona con l'iscrizione dell'atto costitutivo (entro 20 gg.) nel Registro Imprese, data dalla quale la società acquista personalità giuridica.

Nella costituzione di società di capitali si distinguono tre momenti rilevanti:

- *la sottoscrizione del capitale sociale*
- *il versamento dei conferimenti in denaro*
- *i conferimenti in natura*

La costituzione di società di capitali

Costituita la Alfa S.p.a. con capitale sociale di 120.000. I conferimenti saranno liberati in denaro.

	D	A
Azionisti c/sottoscrizione	120.000	
Capitale sociale		120.000

Azionisti c/sottosc.	
dare	avere
<hr/>	
120.000	

Capitale sociale	
dare	avere
<hr/>	
	120.000

La costituzione di società di capitali

Versamento del 25% dei conferimenti in denaro in conto vincolato

Art. [2342](#) c.c. [...] alla sottoscrizione dell'atto costitutivo deve essere versato presso una banca almeno il 25% dei conferimenti in denaro [...]

	D	A
Banca c/c vincolato	30.000	
Azionisti c/sottoscrizione		30.000

Azionisti c/sottosc.	
dare	avere
120.000	30.000

Banca c/c vincolato	
dare	avere
30.000	

Capitale sociale	
dare	avere
	120.000

La costituzione di società di capitali

Una volta iscritta la società nel Registro delle Imprese, liberazione dei versamenti in denaro vincolati

		D	A
Banca c/c		30.000	
Banca c/c vincolato			30.000

Azionisti c/sottosc.	
dare	avere
120.000	30.000

Banca c/c vincolato	
dare	avere
30.000	30.000

Banca c/c	
dare	avere
30.000	

La costituzione di società di capitali

Gli amministratori richiamano i versamenti ancora mancanti. I soci provvedono al versamento dei decimi richiamati

	D	A
Azionisti c/decimi richiamati	90.000	
Azionisti c/sottoscrizione		90.000
Banca c/c	90.000	
Azionisti c/decimi richiamati		90.000

Azionisti c/sottosc.	
dare	avere
120.000	30.000
	90.000

Azionisti c/decimi	
dare	rich. avere
90.000	90.000

Banca c/c	
dare	avere
30.000	
90.000	

La costituzione di società di capitali

Costituita la Beta S.p.a. con capitale sociale di 120.000. I conferimenti saranno liberati dal socio A in denaro per 60.000; dal socio B in natura per 40.000 in impianti e per 20.000 in mobili e arredi.

	D	A
Azionisti c/sottoscrizione	120.000	
Capitale sociale		120.000

Capitale sociale	
dare	avere
	120.000

Azionisti c/ sott.ne	
dare	avere
120.000	

La costituzione di società di capitali

Costituita la Beta S.p.a. con capitale sociale di 120.000. I conferimenti saranno liberati dal socio A in denaro per 60.000; dal socio B in natura per 40.000 in impianti e per 20.000 in mobili e arredi.

	D	A
Banca c/c	60.000	
Impianti	40.000	
Mobili e arredi	20.000	
Azionisti c/sottoscrizione		120.000

banca c/c	
dare	avere
60.000	

impianti	
dare	avere
40.000	

Mobili e arredi	
dare	avere
20.000	

Azionisti c/ sott.ne	
dare	avere
120.000	120.000

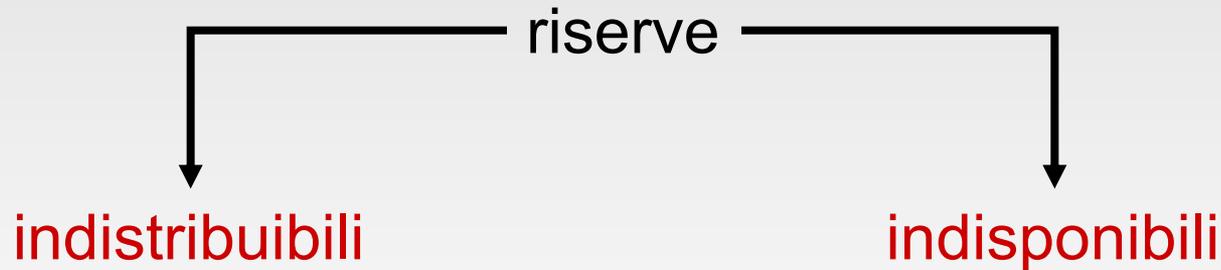
I conferimenti in natura

entro 180 gg. gli
amm.ri devono
controllare le
valutazioni dei
beni

Nel caso di conferimento in società per azioni chi conferisce beni in natura o crediti deve presentare la *relazione giurata di un esperto designato dal tribunale nel cui circondario ha sede la società* (art. [2343](#) c.c.).

Nel caso di conferimento in società a responsabilità limitata chi conferisce beni in natura o crediti deve presentare la *relazione giurata di un esperto o di una società di revisione iscritti nel registro dei revisori contabili o di una società di revisione iscritta nell'albo speciale* (art. 2465 c.c.)

I vincoli che gravano sulle riserve



- no distribuzione ai soci

- no distribuzione ai soci

- ricostituzione se utilizzate per copertura perdite

- ricostituzione se utilizzate per copertura perdite

- no aumenti gratuiti di capitale

Riserva sovrapprezzo azioni

Include la differenza tra il valore di emissione delle azioni ed il loro valore nominale, oltre alle differenze positive che sorgono, in occasione di alcune operazioni particolari.

Il sovrapprezzo sul valore nominale delle nuove azioni emesse deve essere versato immediatamente e confluire in apposite riserva riepilogata in bilancio alla voce A.II del passivo patrimoniale che non può essere distribuita finchè la riserva legale non ha raggiunto $\frac{1}{5}$ del capitale sociale

Riserve di rivalutazione

Accoglie soltanto le riserve per rivalutazioni eseguite in quanto previste da apposite leggi di rivalutazione monetaria.

Riserva legale

Accoglie gli utili accantonati a norma dell'art. 2430 c.c.

In esse devono confluire almeno il 5% degli utili netti di bilancio finché il suo saldo non ha raggiunto il 20% del capitale sociale.

Fino a tale limite, essa può essere utilizzata riducendone l'importo solo per copertura di perdite dopo che sono state impiegate già tutte le altre riserve eventualmente presenti.

Oltre tale limite, la riserva legale, per la parte eccedente, diviene una riserva disponibile anche per altri scopi (aumento gratuito del capitale sociale, distribuzione ai soci, ecc.).

Riserve statutarie

Sono disciplinate dallo statuto societario che può specificare gli scopi per i quali sono state istituite e le modalità di formazione.

Una modifica delle modalità di funzionamento di tali riserve può essere adottata solo con le maggioranze qualificate richieste dalle modifiche statutarie.

Altre riserve

Secondo l'OIC 28 possono confluire in questa voce:

- Riserva straordinaria (facoltativa), riserva per rinnovamento impianti e macchinari;
- Riserva per acquisto azioni della società controllante
- Riserva da riduzione capitale sociale
- Riserva da deroghe ex art. 2423, 4° comma
- Riserva non distribuibile da rivalutazione delle partecipazioni
- Riserve per versamenti di soci
- Riserva per utili da conversione cambi
- Riserva per conguaglio utili in corso
- Riserva per avanzo di fusione
- Riserva per apporti ex art. 2436, 6° comma
- Riserva da transizione dai principi contabili internazionali

Riserve per versamenti di soci

Entro questa tipologia l'OIC 28 distingue varie riserve:

- *I versamenti in conto aumento di capitale:* accoglie in contropartita le somme versate dai soci a seguito di sottoscrizione di aumento di capitale «scindibile», già deliberato dall'assemblea ma non ancora perfezionato giuridicamente;
- *I versamenti in conto futuro aumento di capitale:* accoglie in contropartita le somme versate dai soci a seguito della previsione di un futuro aumento di capitale non ancora deliberato;
- *I versamenti in conto capitale o a copertura perdite o a fondo perduto:* accoglie in contropartita le somme versate dai soci non connesse ad aumenti di capitale in corso o previsti, ma dettati solo dall'esigenza di potenziare l'azienda o reintegrare le risorse distrutte a seguito di perdite.

Riserva per conguaglio utili in corso

In un'operazione di aumento di capitale sociale effettuata nel corso dell'esercizio ai nuovi capitali che entrano per effetto dell'aumento può essere richiesto di versare una quota per consentire loro di partecipare alla distribuzione degli utili in modo paritario con i capitali già esistenti, tenuto conto che dall'inizio dell'esercizio l'azienda potrebbe avere già conseguito un risultato economico positivo.

In tale riserva sono accantonate le somme relative.

Riserva per conguaglio utili in corso

Ad esempio, se l'aumento di capitale è di 400.000 e il capitale sociale già esistente è di 800.000 e dal rendiconto infrannuale risulta già conseguito un utile di 24.000, il conguaglio utili in corso dovrebbe essere pari a 12.000 $(400.000/800.000) \times 24.000$.

Riserva per operazioni di copertura di flussi finanziari attesi

Tale riserva accoglie le variazioni di *fair value* dei derivati che sono designati quale copertura efficace dei rischi connessi a flussi finanziari.

Utili (perdite) portati a nuovo

Raccoglie i redditi (utili o perdite) che si sono formati in esercizi precedenti e che l'assemblea non ha ancora deciso come destinare in via definitiva.

Utile (perdita) dell'esercizio

È il reddito che emerge dal CE dell'esercizio, da riportare a SP.

Se l'esercizio chiude in perdita gli amministratori dovranno verificare se le perdite eccedono il terzo del capitale. In caso positivo, dovranno convocare l'assemblea per gli opportuni provvedimenti.

La perdita da comparare con il terzo del capitale sociale va calcolata come differenza tra la perdita di esercizio e le riserve disponibili per la copertura.

Se entro l'esercizio successivo la perdita non risulta diminuita a meno di un terzo, l'assemblea ordinaria deve ridurre il capitale in proporzione delle perdite.

Utile (perdita) dell'esercizio

Sospensione straordinaria della perdita di esercizio 2020.

Come misura straordinaria di supporto all'economia durante la pandemia COVID-19, il D.L. 8 aprile 2020, n.23 ha stabilito che la perdita dell'esercizio in corso al 31 dicembre 2020 risultante in bilancio è «sterilizzata» ai fini della protezione del capitale sociale.

Inoltre, dispone che per tale perdita non si applicano gli articoli relativi alla riduzione obbligatoria del capitale per perdite superiori ad un terzo del capitale e all'obbligo di scioglimento della società per riduzione o perdita del capitale sociale.

Utile (perdita) dell'esercizio

Sospensione straordinaria della perdita di esercizio 2020.

La legge n. 178/2020 dispone che: «il termine entro il quale la perdita deve risultare diminuita a meno di un terzo... è posticipato al quinto esercizio successivo; l'assemblea che approva il bilancio di tale esercizio deve ridurre il capitale in proporzione delle perdite accertate».

Contabilmente, si rende necessario contabilizzare la perdita del 2020 nella voce del passivo patrimoniale «VIII – Utile (perdite) portato a nuovo», separatamente da altre perdite portate a nuovo che non sono ammesse a tale agevolazione.

Riserva negativa per azioni proprie in portafoglio

Il D.Lgs. N. 139/2015 ha soppresso l'iscrivibilità nell'attivo patrimoniale delle azioni proprie.

L'acquisto di azioni proprie quindi non darà più origine ad una rilevazione di attività a fronte di un esborso di liquidità, ma ad una riduzione di patrimonio netto che sarà rilevata come riserva negativa dell'aggregato A del passivo alla nuova voce «X- Riserva negativa per azioni proprie in portafoglio».

Riferimenti bibliografici

Quagli: cap. 10