

## Dossier carte lavoro civilistico: sezione L

### Sezione L => L100 Patrimonio netto

#### **OBIETTIVI**

Per tutte le voci di patrimonio netto verificare che:

- i conti di capitale, riserve e dividendi sono tutti riflessi in bilancio;
- il capitale registrato è rappresentato da azioni emesse e in circolazione, le riserve corrispondono agli importi accumulati ed i dividendi sono stati approvati;
- i conti sono registrati in bilancio nei conti appropriati e per importi corretti;
- gli importi sono adeguatamente rettificati sulla base di corretti principi contabili;
- l'uniformità dei principi contabili rispetto l'esercizio precedente;
- la corretta esecuzione delle operazioni relative al patrimonio netto effettuate nell'esercizio;
- la corretta esposizione nel bilancio, nella nota integrativa e nella Relazione sulla gestione.

#### **PROCEDURE DI REVISIONE**

Riconciliare i saldi iniziali con i dati finali della revisione precedente.

Considerare la natura ed il grado di certezza raggiunto dai controlli sostanziali su aree di bilancio correlate.

Ottenere il dettaglio del capitale approvato, sottoscritto ed emesso e

1. verificare con i verbali di assemblea;
2. verificare con il libro soci (scheda soci);
3. verificare con la scheda di mastro.

Per ogni variazione nel capitale

1. verificare che sia correttamente autorizzata/approvata;
2. verificare la correttezza degli importi;
3. verificare la corretta registrazione (inclusi i costi di emissione, i sovrapprezzi ...).

Ottenere il dettaglio dei movimenti delle riserve nel periodo e

1. verificare con i giustificativi;
2. verificare con le schede di mastro;
3. verificare la correttezza aritmetica.

Per tutti i dividendi pagati o da pagare

1. verificarne la corretta approvazione;
2. verificare che gli importi sono stati calcolati correttamente;
3. verificare che i pagamenti non sono illegali o antistatutari;
4. verificare il trattamento fiscale.

## **CONCLUSIONI**

Alla fine di ogni sezione, in questo caso la sezione L, concludere sempre evidenziando eventuali eccezioni riscontrate nelle procedure di revisione di cui sopra e discuterle con il cliente.

In ogni caso esporre le conclusioni in relazione agli obiettivi di verifica esposte in cima alle carte di lavoro all'inizio della sezione. Se non ci sono state eccezioni e/o problematiche significative, concludere in tal senso ovvero: *“nessuna eccezione da segnalare”*. Firmare e datare.

## **ANEDDOTI D'ESPERIENZA**

Il mio “mentore” diceva sempre: *“... così come i fiumi nascono in terra ma poi finiscono tutti nel mare ... anche le scritture di contabilità finiscono tutte nel patrimonio netto ... anche ... i tappi ...”*; tutto deve passare per il patrimonio netto, direttamente e/o indirettamente.

Generalmente per la sezione in esame, gli errori più “classici” nei quali ci si può imbattere possono essere:

- azioni emesse senza le opportune autorizzazioni;
- dividendi pagati in contrasto con le leggi o le norme statutarie;
- acquisto di azioni proprie senza nessuna registrazione a patrimonio netto (adeguata riserva) o addirittura in contrasto alla legge;
- mancato aggiornamento della riserva legale;
- errata classificazione ed aggiornamento delle poste di patrimonio netto (riserve, utili a nuovo, ecc.);
- mancato rispetto di eventuali vincoli da contratti e/o statuto e/o leggi alla libera disponibilità del patrimonio stesso;
- mancato rispetto dei valori minimi stabiliti dalla legge;
- mancato rispetto della normativa fiscale e/o civilistica per aumenti di capitale sociale;
- ecc.

Riporto di seguito qualche aneddoto di esperienza capitatomi sulla sezione in esame. Il primo, molto banale ma ricorrente proprio perché ... nessuno ci pensa ... Da un cliente l'assemblea l'anno prima aveva deliberato la destinazione dell'utile. Ci rechiamo presso l'azienda per la verifica del bilancio ... ad aprile dell'anno dopo. Verifichiamo la sezione del patrimonio netto e ... manca la scrittura di destinazione dell'utile ..., come dire occhio al patrimonio netto.

Un altro esempio, un po' più “traumatico” fu quello di un'azienda che, presa dalla necessità

di “*salvare il salvabile*”, aveva utilizzato i “debiti” verso soci e società del gruppo per ripianare un patrimonio netto ormai ... inesistente. Qui fui chiamato per dare qualche consiglio, ma ormai ... il dado era tratto (troppo tardi) ... e male (s’era sbagliata l’operazione).

Nella sostanza il credito (che visto dal punto di vista dell’azienda è un debito), da un lato non era ancora esigibile ma soprattutto, visto l’andazzo, non era neanche ... liquido. Altri dubbi mi vennero anche in merito alla certezza del credito stesso. Fatto sta che l’operazione, dava degli indici di comportamenti fraudolenti e abusi dei soci, atti a minare l’integrità del patrimonio aziendale. Morale: rinunciai all’incarico ...

Un altro esempio, che non vuole essere una presa di posizione né a favore né contro queste operazioni, ma che riporto solo per dimostrare fin dove si può spingere “l’architettura contabile” moderna ... Un’azienda, intesa a migliorare il rating aziendale al cospetto delle banche, verso le quali aveva una “importante” esposizione, s’inventò l’operazione che vi vado a illustrare. L’azienda, per così dire indebitata aveva problemi di redditività bassa, pertanto per quanto in utile, aveva un patrimonio netto “risicato”. Con “il passo attuale del conto economico” sarebbero stati necessari diversi anni prima di “rimpolpare” il patrimonio netto. Siccome una delle aziende del gruppo aveva in carico buona parte dei leasing immobiliari, ovvero i capannoni usati dalla stessa ma anche delle aziende del gruppo per il quale corrispondevano alla stessa un affitto, si decise di fare un conferimento. L’azienda titolare del contratto di leasing immobiliare (capannone) usato dall’azienda sotto-patrimonializzata in esame, doveva conferire alla stessa, all’interno di un ramo d’azienda, il contratto di leasing insieme ad altre attività e passività. La cosa curiosa, che lascio a voi valutare e studiare con calma, è che, sulla base di una perizia immobiliare, l’immobile doveva essere conferito al valore attuale; come dire anticipare alla data il valore dell’immobile al netto del debito per i canoni già pagati. Quindi nel ramo d’azienda conferito trovavano il valore dell’immobile alla data periziato (costo storico) insieme ad altre attività (crediti commerciali, rimanenze, banca, ecc.) e nelle passività, insieme alle varie voci del personale, tfr, debiti commerciali, si trovava il debito residuo delle rate da pagare al leasing. La cosa interessante è che il valore dell’immobile in attivo rimane non ammortizzabile fino alla data del riscatto ... Il risultato è “sbalorditivo”; con una semplice operazione a tavolino, si aumenta il valore delle attività della società partecipante (aumenta il valore delle partecipazioni) ma anche quello della partecipata (aumento del patrimonio netto).

### **ESEMPI DI CARTE DI LAVORO**

Di seguito vengono riportati degli esempi di formalizzazione delle carte di lavoro. Quella che segue è la cosiddetta “**capo scheda**” che riprende i dati del bilancio da IV direttiva, opportunamente “spuntati” con il bilancio di verifica corrente e le carte dell’anno precedente.

CAPO SCHEDA - Lead Schedule						
ABC SpA		31 Dicembre 2009				L 100
PATRIMONIO NETTO						
Euro migliaia						
			31-12-09	31-12-08	Var.	%
A	Capitale	L 110	500,0			
A	Riserva da sovr. Azioni		-	V 450,0 X	50,0 ç	11,1% ç
A	Riserva di rivalutazione		-	V - X	- ç	0,0% ç
A	Riserva legale	L 110	26,0	V - X	- ç	0,0% ç
A	Riserve statutarie		-	V 20,0 X	6,0 ç	30,0% ç
A	Riserva per azioni in port.		-	V - X	- ç	0,0% ç
A	Altre riserve	L 110	264,0	V - X	- ç	0,0% ç
A	Utili (perdite) portati a nuovo		-	V 150,0 X	114,0 ç	76,0% ç
A	Utile (perdita) d'esercizio	L 110	90,0	V - X	- ç	0,0% ç
			880,00	V 120,0 X	30,0 ç	-25,0% ç
				V 740,00 X	140,0 ç	18,9% ç
Conclusioni:						
òlskdghsòaldvnsalòdveigjåpsdj						
Ticks Meaning:						
V	: ok con Bilancio IVDirettiva 31.12.09					
X	: ok con Last Year WPS					
ç	: Calcolato					
			Preparato		Iniziali	Data
			da:			
			Rivisto			
			da:			

A seguire si riporta la cosiddetta “**sotto-scheda**” che invece riprende i dati del bilancio di verifica, opportunamente “spuntati” con le carte di lavoro correnti e quelle dell’anno precedente.

SCHEDA - Sub Lead						
ABC SpA		31 Dicembre 2009			L 110	
PATRIMONIO NETTO						
Euro migliaia						
			Dest. Utile	Aumento CS	Ris. Eserc.	31-12-09
A	Capitale	450,0	X	50,0	K	500,0 V
A	Riserva da sovr.	-	X			- V
A	Azioni Riserva di	-	X			- V
A	rivalutazione Riserva	20,	X	6,0	W	26,0 V
A	legale	0	X			- V
A	Riserve statutarie	-	X			- V
A	Riserva per azioni in	-	X	114,0		264,0 V
A	port. Altre riserve	150,0	W X			- V
A	Utili (perdite) portati a	-	X	120,0	W	90,0 V
	nuovo Utile (perdita)	120,0				
	d'esercizio	740,0	X	50,0	S	90,0 V
						90,0 S
						880,0 V
						L 100

Conclusioni:  
òlskdghsòaldvnsalòdveigjàpsdj

**Ticks Meaning:**  
**V** : ok con Bilancio IV Direttiva 31.12.09  
**V** : ok con Last Year WP'S  
**W** : ok Delibera del .....  
**K** : ok Atto notarile del ... ; Delibera del ....

☺ : Calcolato  
 § : Sommato

Preparato	Data
da:	
Rivisto	
da:	