

## LA COSTITUZIONE DI AZIENDA

La costituzione di azienda richiede l'espletamento di determinate formalità e la rilevazione di una serie di conti a seconda della forma giuridica che l'azienda nascente assume, e delle modalità di conferimento del patrimonio.

Con riferimento all'aspetto giuridico distinguiamo tra:

- **azienda individuale**
- **società di persone**
- **società di capitali**

In relazione alle modalità di conferimento del patrimonio possiamo avere apporto di:

- denaro o singoli beni;
- beni “economicamente disgiunti”, cioè che concorrono in maniera indipendente all'esercizio dell'attività di azienda;
- beni tra loro coordinati e complementari nello svolgimento della gestione: beni “economicamente congiunti”. Solitamente tale conferimento è rappresentato da un'azienda in funzionamento.

**1) AZIENDE INDIVIDUALI:** il conto che rileva la dotazione patrimoniale in questo caso è denominato CAPITALE NETTO. Dato che si tratta di azienda individuale è sufficiente rilevare le voci di conto relative ai beni/denaro che il proprietario conferisce.

- **Caso di Conferimento di un bene: l'apporto in denaro.**

*Esempio: In data 8/6 si costituisce un'azienda individuale con un capitale di 8.000 €. Il conferimento avviene tramite bonifico bancario.*

<b>Data</b>	<b>Descrizione</b>	<b>DARE</b>	<b>AVERE</b>
8/6	Banca c/c	8.000	
	Capitale netto		8.000

- **Caso di Conferimento di un bene: l'apporto di fattori produttivi**

*Esempio: In data 13/11 si costituisce un'azienda individuale con un capitale di 30.000 €. Il conferimento avviene tramite l'apporto di un macchinario.*

<b>Data</b>	<b>Descrizione</b>	<b>DARE</b>	<b>AVERE</b>
13/11	Macchinari	30.000	
	Capitale netto		30.000

- 
- **Caso di conferimento di beni disgiunti: si tratta di un apporto di più beni contemporaneamente.**

*Esempio: In data 25/8 si costituisce un'azienda individuale con un capitale di 50.000 €. Il conferimento avviene tramite l'apporto di denaro in cassa per 5.000 €, merci per 10.000 € e un automezzo il cui valore ammonta a 35.000 €.*

Data	Descrizione	DARE	AVERE
25/8	Merci	5.000	
	Cassa	10.000	
	Automezzi	35.000	
	Capitale netto		50.000

Vi può essere il caso che un bene dell'attivo sia gravato da debiti (esempio, un mutuo passivo su un fabbricato). In questo caso rileviamo in AVERE il valore del debito:

*Esempio: In data 2/6 si costituisce un'azienda individuale con un capitale di 100.000 €. Il conferimento avviene tramite l'apporto di denaro per 10.000 € e un fabbricato, gravato da un mutuo di 50.000, del valore di 140.000 €.*

Data	Descrizione	DARE	AVERE
2/6	Banca c/c	10.000	
	Fabbricati	140.000	
	Mutui passivi		50.000
	Capitale netto		100.000

- **Caso di apporto di Beni Congiunti:** innanzitutto, l'imprenditore costituisce l'azienda conferendo una somma di denaro con la quale, poi, acquisisce un'azienda in funzionamento. Successivamente si registra l'apporto dell'azienda in funzionamento, quindi le attività e le passività che ne fanno parte, tenendo ben presente il calcolo e la successiva rilevazione dell'AVVIAMENTO (Prezzo di acquisto o valore economico sottratto al capitale netto).

*Esempio: In data 12/6 si costituisce un'azienda individuale con un capitale di 800.000 €. A tal fine il proprietario deposita tale importo presso un cc bancario e successivamente acquista dal signor. Rossi un'impresa già funzionante, al prezzo di 700.000 €. Essa è così costituita:*

- impianti: 400.000 €
- automezzi: 250.000 €
- materie prime: 260.000 €
- crediti v clienti: 190.000 €
- debiti v fornitori: 220.000 €
- debiti v banche: 280.000 €

*Redigere le scritture di costituzione dell'azienda.*

**Calcolo dell'AVVIAMENTO**  
**700.000 – (400.000+250.000+260.000+190.000-220.000-280.000) =**  
**100.000 €**

<b>Data</b>	<b>Descrizione</b>	<b>DARE</b>	<b>AVERE</b>
12/6	Banca c/c	800.000	
	Capitale netto		800.000
	Impianti	400.000	
	Automezzi	250.000	
	Materie prime	260.000	
	Crediti	190.000	
	Avviamento	100.000	
	Debiti v fornitori		220.000
	Debiti v banche		280.000
	Signor Rossi c/cessione (debito)		700.000
	Signor Rossi c/cessione	700.000	
	Banca c/c		700.000

**2) LE SOCIETÀ DI PERSONE:** sono imprese collettive, quindi il capitale appartiene a una pluralità di persone. La caratteristica distintiva delle società di persone è la **responsabilità illimitata e solidale dei soci**.

Tra queste, rientrano le S.S. (società semplici)<sup>1</sup>, le S.N.C. (società in nome collettivo) e le S.A.S. (società in accomandita semplice). Il conto economico che esprime la dotazione di capitale in questo caso è chiamato CAPITALE SOCIALE.

Dal momento che non esiste un unico proprietario è necessario registrare dapprima la sottoscrizione del capitale da parte di ogni singolo socio, che può essere rappresentato da una somma di denaro o di beni come nelle aziende individuali.

I conti di conferimento dei soci sono variazioni numerarie attive, poiché rappresentano il credito che la società vanta nei loro confronti. Sono conti transitori, che si chiudono nel momento in cui, effettivamente, il socio apporta il bene/denaro corrispondente.

**Esempio:** in data 13/8 si costituisce una s.n.c. con un capitale di 250 000 €, suddiviso tra i soci in base alle seguenti percentuali:

- Landi 20%: conferisce denaro in conto corrente
- Mauri 30%: conferisce materiali di consumo per un valore di 50 000 € e denaro per la restante parte
- Comi 50%: apporta un'azienda in funzionamento così composta:
  - Macchinari = 100.000€
  - Materie prime = 43.000€
  - Crediti v crediti = 32.000€
  - debiti v fornitori = 27.000€
  - debiti v banche = 33.000€

Redigere le scritture di costituzione della S.N.C.

<b>Data</b>	<b>Descrizione</b>	<b>DARE</b>	<b>VERE</b>
13/8	Socio Landi c/conferimento	50 000	
	Socio Mauri c/conferimento	75 000	
	Socio Comi c/conferimento	125 000	
	Capitale Sociale		250 000
	Banca c/c	50 000	
	Socio Landi c/conferimento		50 000
	Materiali di consumo	50 000	
	Cassa	25 000	
	Socio Mauri c/conferimento		75 000
	Macchinari	100 000	

<sup>1</sup> La caratteristica fondamentale della società semplice è data dal fatto che essa può avere ad oggetto esclusivamente l'esercizio di un'attività economica non commerciale e, quindi, prevalentemente l'esercizio di attività agricola.

	Materie prime	43 000	
	Crediti v/clienti	32 000	
	Avviamento	10 000 <sup>1</sup>	
	Debiti v/fornitori		27 000
	Debiti v/banche		33 000
	Socio Comi c/conferimento		125 000

<sup>1</sup> Dato da:  $(125.000 - (100.000 + 43.000 + 32.000 - 27.000 - 33.000))$

**3) LE SOCIETÀ DI CAPITALI:** sono imprese collettive dotate di personalità giuridica. Pertanto è la società ad essere titolare di diritti e obblighi giuridici, e non i singoli soci; questi ultimi rispondono delle obbligazioni sociali nei limiti dei loro conferimenti. Sono le S.p.A. (società per azioni), le S.R.L. (società a responsabilità limitata), le S.R.L.S. (società a responsabilità limitata semplificata)<sup>2</sup> e le S.A.p.A. (società in accomandita per azioni).

Al fine di semplificare la trattazione, ci concentreremo solo sulle Società per Azioni. (S.p.A.).

Innanzitutto, sono caratterizzate dall'esistenza di AZIONI, ossia titoli di credito rappresentativi del capitale sociale. Al momento della costituzione la società emette azioni, cioè stampa dei titoli tra loro identici aventi un determinato valore; coloro che vogliono acquisire la titolarità di una parte del capitale devono sottoscrivere un certo numero di azioni. Anche in tal caso, il conto che accoglie la dotazione patrimoniale prende il nome di CAPITALE SOCIALE.

Diverse sono le fasi da seguire per una corretta rilevazione contabile relativa alla costituzione di una società per azioni.

### **1<sup>a</sup> Fase) Sottoscrizione del capitale:**

Distinguiamo due concetti relativi al valore di un'azione:

**Valore Nominale (VN)** che equivale all'ammontare dell'azione iscritto sul titolo.

Per calcolare il valore complessivo del capitale sociale di una S.p.A., vale sempre la seguente relazione:

$$\underline{VN * N^{\circ} AZIONI EMESSE = CAPITALE SOCIALE}$$

**Valore di Emissione (VE):** è l'importo che l'azionista effettivamente paga per ciascun titolo al momento della sottoscrizione. Esso può essere maggiore o uguale al VN (mai inferiore, si verificherebbe un annacquamento del capitale, ossia un capitale che in realtà non è corrispondente al vero).

- Se il Valore di Emissione è uguale al Valore Nominale si dice che le azioni sono emesse **alla pari**.
- Se il Valore di Emissione è maggiore del Valore Nominale le azioni sono emesse **sopra la pari**.

Pertanto:

se la sottoscrizione avviene **alla pari** l'ammontare delle quote è pari al capitale sociale. La scrittura sarà:

Descrizione	DARE	AVERE
Azionisti c/sottoscrizione	X	
Capitale sociale		X

Se, invece, le azioni sono emesse **sopra la pari**, la somma versata dagli azionisti sarà maggiore del capitale nominale. L'eccedenza che ne risulta viene iscritta in un conto apposito, detto "RISERVA SOVRAPPREZZO AZIONI".

Descrizione	DARE	AVERE
Azionisti c/sottoscrizione	X	
Riserva sovrapprezzo azioni		X
Capitale sociale		X

<sup>2</sup> La società a responsabilità limitata semplificata è una forma di s.r.l. la cui costituzione è agevolata dal punto di vista dell'ammontare del capitale sociale necessario (inferiore a € 10.000,00) e dei costi da sostenere e può essere costituita con contratto o atto unilaterale da qualsiasi persona fisica a prescindere dall'età anagrafica (art. 2463 *bis* c.c.).

Successivamente alla sottoscrizione occorre procedere al conferimento dei beni della società costituita, generalmente effettuato in denaro.

### **2<sup>a</sup> Fase) Versamento nel conto corrente vincolato**

La legge richiede che una somma pari al 25% dei conferimenti in denaro sia versata in un conto corrente vincolato. Se le azioni sono emesse sopra la pari, il versamento comprende, in aggiunta, l'intera riserva sovrapprezzo azioni.

Descrizione	DARE	AVERE
Banca c/c vincolato	X	
Azionisti c/sottoscrizione		X

### **3<sup>a</sup> Fase) Eventuali conferimenti in natura**

La scrittura in esame rileva l'accensione dei conti accessi ad attività eventualmente conferite in natura, nonché il successivo storno del credito verso gli azionisti. Ad esempio, un socio conferisce un macchinario e crediti:

Descrizione	DARE	AVERE
Macchinari	X	
Crediti	X	
Azionisti c/sottoscrizione		X

### **4<sup>a</sup> Fase) Smobilizzo del conto corrente vincolato**

L'importo vincolato può essere prelevato solo quando la società risulta regolarmente iscritta presso il registro delle imprese. Al momento del prelevamento della somma occorre semplicemente stornare il c/c vincolato e renderlo agibile:

Descrizione	DARE	AVERE
Banca c/c	X	
Banca c/c vincolato		X

### **5<sup>a</sup> Fase) Versamento delle somme rimanenti (75% restante)**

La scrittura sarà:

Descrizione	DARE	AVERE
Banca c/c	X	
Azionisti c/sottoscrizione		X

Qualora entro un dato termine gli azionisti non provvedano al versamento delle somme dovute, gli

amministratori possono sollecitare il pagamento procedendo al “richiamo” delle stesse. Si avrà, pertanto, la seguente scrittura:

Descrizione	DARE	AVERE
Banca c/c vincolato	X	
Azionisti c/sottoscrizione		X
Banca c/c	X	
Azionisti c/decimi richiamati		X

### **Esempio 1)**

*Il giorno 6/3 si costituisce una S.p.A. Il capitale sociale è rappresentato da 100.000 azioni, del valore unitario di 5€. L'emissione avviene alla pari. Alla stessa data viene versato in un c/c vincolato il 25% dei conferimenti in denaro. Inoltre, un azionista che sottoscrive azioni per un valore di 50.000€, apporta un impianto di pari valore. Dopo 30 giorni, avviene il ritiro delle somme vincolate e il versamento della parte restante.*

### **Calcoli:**

CAPITALE SOCIALE = 100.000 \* 5€ = 500.000€

SOTTOSCRIZIONI IN NATURA = 50.000€

SOTTOSCRIZIONI IN DENARO DA VINCOLARE = (500.000 – 50.000)\*25% = 112.500€

75% RESTANTI = 450.000€ – 112.500€ = 337.500€

### **Scrittura:**

Data	Descrizione	DARE	AVERE
	Azionisti c/sottoscrizione	500.000	
	Capitale sociale		500.000
	Banca c/c vincolato	112.500	
	Azionisti c/sottoscrizione		112.500
	Impianti	50.000	
	Azionisti c/sottoscrizione		50.000
	Banca c/c	112.500	
	Banca c/c vincolato		112.500
	Banca c/c	337.500	
	Azionisti c/sottoscrizione		337.500



**Esempio 2)**

Una spa si costituisce in data 13/6. Vengono emesse 30.000 azioni, il cui valore nominale unitario è di 20€; l'emissione delle azioni avviene a 21,5€ l'una. Un azionista, che sottoscrive 4.000 azioni, apporta crediti per l'intero valore della quota di emissione. In pari data si provvede al versamento delle somme da vincolare.

Dopo 30 giorni, avviene il ritiro delle somme vincolate e il versamento della parte restante.

**Calcoli:**

CAPITALE SOCIALE = 30.000\*20€ = **600.000 €**

AZIONISTI C/SOTTOSCRIZIONE = (26.000\*21,5) + (4.000\*21,5) = **645.000 €** di cui:

- SOTTOSCRIZIONI IN NATURA = 86.000 € (ossia 4000 azioni \* 21,5)
- SOTTOSCRIZIONI IN DENARO = 559.000 € (ossia 26.000 azioni \* 21,5)

RISERVA SOVRAPPREZZO = 645.000 – 600.000 = **45.000 €** di cui:

- 6.000 € sono sotto forma di crediti (ossia 4.000 azioni \* 1,5)<sup>3</sup>
- 39.000 € sono in denaro (ossia 26.000 azioni \* 1,5)

SOMME DA VINCOLARE:

- il 25% dei conferimenti in denaro al netto della riserva = (559.000 – 39.000 €)\*25% = 130.000 €
- l'intera parte di riserva in denaro= 39.000 €

quindi: 130.000 € + 39.000 = **169.000 €**

75% RESTANTI = (559.000 – 39.000€) \* 75% = **390.000 €**

**Scritture:**

Data	Descrizione	DARE	AVERE
	Azionisti c/sottoscrizione	645.000	
	Riserva sovrapprezzo		45.000
	Capitale sociale		600.000
	Banca c/c vincolato	169.000	
	Azionisti c/sottoscrizione		169.000
	Crediti	86.000	
	Azionisti c/sottoscrizione		86.000

<sup>3</sup> 1,5€ è la differenza tra il valore di emissione (21,5€) e il valore nominale (20€), e determina il valore unitario della riserva per una singola azione.

	Banca c/c	169.000	
	Banca c/c vincolato		169.000
	Banca c/c	390.000	
	Azionisti c/sottoscrizione		390.000