Il Patrimonio Netto

Prof. Guido Modugno, Università di Trieste
guido.modugno@deams.units.it

FONTI

UNIVERSITÀ
DEGLI STUDI DI TRIESTE

- D.M. 19/2014 artt. 2 e 4
- Manuale tecnico operativo

COMPOSIZIONE DEL PATRIMONIO NETTO: ASPETTI GENERALI

Il Patrimonio Netto è misurato come TOT. ATTIVO – DEBITI

(si includono nei debiti le seguenti voci di bilancio: fondi rischi, debiti e ratei e risconti passivi)

Il P.Netto può variare per due ragioni:

a) *conferimenti / prelievi di capitale da parte del soggetto economico*
b) *risultati della gestione, cioè utili o perdite.*

SCHEMA DEI CONTI DI PATRIMONIO NETTO (SERIE DI CONTI: CAUSALI)

UNIVERSITÀ DEGLI STUDI DI TRIESTE

DARE (decrementi del PN)

- Riduzione delle riserve a copertura di perdite
- Risultati negativi della gestione

AVERE (incrementi di PN)

- Saldo inziale
- Nuovi conferimenti di capitale
- Risultati positivi della gestione
- Riduzione delle perdite per copertura con riserve

COMPOSIZIONE DEL P. NETTO NELLE AZIENDE NON PROFIT

- Nelle IMPRESE (for-profit) il risultato dell'esercizio può essere:
  - accantonato a riserva
  - distribuito ai soci
  - utilizzato per la copertura di perdite…

- Nelle AZIENDE NO-PROFIT il risultato dell'esercizio può essere:
  - accantonato a riserva
  - utilizzato per coprire perdite

- La copertura delle perdite ha rilevanza sia a consuntivo (coprire perdite realizzate) che a preventivo (utilizzare risorse accantonate nel P.N. per pareggiare il budget dell'esercizio successivo)

COMPOSIZIONE DEL PATRIMONIO NETTO DEGLI ATENEI

UNIVERSITÀ DEGLI STUDI DI TRIESTE

1. Fondo di dotazione;
2. Patrimonio vincolato: composto da fondi, riserve e contributi in conto capitale vincolati per scelte operate da terzi donatori;
3. Patrimonio non vincolato: riserve derivanti dai risultati dell'esercizio e degli esercizi precedenti, nonché delle riserve statutarie.

FONDO DI DOTAZIONE (1)

UNIVERSITÀ DEGLI STUDI DI TRIESTE

- Il **Fondo di dotazione** (voce A-I dello schema di stato patrimoniale) rappresenta l'apporto iniziale di ricchezza trasferito dal soggetto portatore degli interessi istituzionali per dotare l'ente delle risorse necessarie ad avviare le proprie attività. In via teorica, il fondo può essere aumentato da nuovi versamenti da parte del medesimo soggetto portatore degli interessi istituzionali (MIUR).
- Il fondo di dotazione può essere altresì aumentato da eventuali decisioni del Consiglio di Amministrazione dell'ateneo di riclassificare e destinare a tale titolo eventuali riserve disponibili.

FONDO DI DOTAZIONE (2)

UNIVERSITÀ DEGLI STUDI DI TRIESTE

- Eventuali versamenti di terzi, seppur destinati a fondo perduto, non confluiranno invece nel fondo di dotazione, ma dovranno costituire riserve o fondi di patrimonio, eventualmente vincolati in base alla destinazione voluta dal donante (si veda la casistica "liberalità" del MTO).

- Eventuali perdite derivanti dalla gestione economica dell'ateneo potranno trovare copertura nel fondo di dotazione solo laddove non risultino altre poste capienti fra quelle di patrimonio netto libero.

FONDO DI DOTAZIONE (3)

- In una **università di nuova costituzione** nata già nell'era della contabilità economico patrimoniale rappresenta l'apporto iniziale di ricchezza trasferito dal soggetto portatore degli interessi istituzionali (lo stato) per dotarlo delle risorse necessarie ad avviare la sua attività.
- Svolge una funzione del tutto analoga a quella svolta dal **capitale conferito** dai soci (il *capitale sociale*) nelle imprese in forma societaria.
- Per le università che in precedenza hanno adottato la contabilità a base finanziaria non è possibile effettuare una ricostruzione retrospettiva di tale importo. Pertanto il fondo di dotazione non può che essere **determinato in via residuale**, come saldo tra il valore delle altre poste dello S.P.

COMPOSIZIONE INTERNA DEL PATRIMONIO VINCOLATO

UNIVERSITÀ DEGLI STUDI DI TRIESTE

Il **Patrimonio vincolato** (voce A-II dello schema di stato patrimoniale), come risultante dallo schema di bilancio allegato 1 al D.I. n. 19/2014, è composto da tre macro voci:

1. Fondi vincolati destinati da terzi (voce A-II-1 dello schema di S.P.)
2. Fondi vincolati per decisioni degli organi istituzionali (voce A-II-2 dello schema di S.P.)
3. Riserve vincolate per progetti specifici, obblighi di legge o altro (voce A-II-3 dello schema di S.P.)

Ciascuna delle tre voci potrà essere ulteriormente scomposta attraverso la rappresentazione in conti specifici rappresentativi dei diversi vincoli e delle diverse destinazioni.

FONDI VINCOLATI DESTINATI DA TERZI

UNIVERSITÀ DEGLI STUDI DI TRIESTE

ORIGINE:

- erogazioni, donazioni, lasciti testamentari o altre liberalità vincolate nella finalità e/o nell'utilizzo per scelta del terzo donatore

CASI IN CUI LASCITI DONAZIONI … VENGONO RILEVATI IN QUESTA VOCE:

1. SE SONO STATI OTTENUTI E CONTABILIZZATI PENDENTE LA CONTABILITA' FINANZIARIA
2. SE SI TRATTA DI LIBERALITA' PERMANENTEMENTE VINCOLATE E IL VALORE DEL CONTRIBUTO NON È DESTINATO ALLA COPERTURA DI COSTI D'ESERCIZIO

SE LA LIBERALITA' NON RIENTRA IN UNA DI QUESTE DUE CASISTICHE, VIENE REGISTRATA TRA I PROVENTI

ESEMPI: liberalità nel P.N. e liberalità tra i proventi

UNIVERSITÀ DEGLI STUDI DI TRIESTE

a) L'ateneo ottiene € 1 milione a titolo di liberalità permanentemente vincolata, per volontà del donatore, a finanziare una cattedra in oncologia:
   - si rileva un incremento del PN, voce A II 1 «Fondi vincolati da terzi», con contropartita le attività ricevute (liquidità, immobilizzazioni finanziarie….)
   - parte del rendimento ottenuto dai beni oggetto di liberalità potrà essere destinata al mantenimento del valore reale del fondo (aumenta la liquidità a fronte dell'incremento di PN)

b) All'ateneo viene donato un immobile destinato a pensionato studenti (attività istituzionale): *si contabilizza come se fosse un contributo in c/capitale*, quindi come un provento da riscontare in base al periodo di ammortamento del bene.

FONDI VINCOLATI PER DECISIONI DEGLI ORGANI ISTITUZIONALI

UNIVERSITÀ DEGLI STUDI DI TRIESTE

- Sorgono in fase di DESTINAZIONE DEL RISULTATO D'ESERCIZIO o per RICLASSIFICAZIONE DI ALTRE RISORSE LIBERE DI P.N. , in virtù di decisioni assunte dagli organi di ateneo competenti
- Se viene meno il vincolo imposto dagli organi, la riserva va liberata per mezzo di apposita operazione di riclassificazione

d FONDO VINCOLATO a RISERVE DEL P.N. NON VINC.

- *Eventuali riserve derivanti dalla CO.FI. iscritte al momento della stesura dello S.P. iniziale vengono girate a proventi!* Queste operazioni, a carattere comunque transitorio, sono ammesse in quanto si tratta di risorse già accertate, destinate a coprire spese future…

RISERVE VINCOLATE PER PROGETTI SPECIFICI, OBBLIGHI DI LEGGE O ALTRO

- Rappresentano tutte le fattispecie che non possono trovare rappresentazione nelle precedenti voci A-II-1 o A-II-2.
- Possono essere costituite esclusivamente per destinazione di risultati economici da parte del Consiglio di Amministrazione o derivare dall'impianto della situazione patrimoniale iniziale in occasione dell'adozione della contabilità economico patrimoniale
- Allo stato attuale quali sono gli obblighi di legge?

RISERVE VINCOLATE PER OBBLIGHI DI LEGGE

- L'art. 4, c. 2, lettera c. del D.M n. 19/2014 prevede che «al termine di ogni esercizio, nel rispetto del principio della competenza economica, è necessario valutare e iscrivere a Conto Economico eventuali perdite/utili su cambi di tutte le operazioni in valuta estera aperte; l'eventuale utile netto deve essere accantonato in apposita riserva non utilizzabile fino all'effettivo realizzo»

- L'art. 2426, comma 4, del codice civile (a cui rimanda l'art. 4, c. 1, lettera c. del D.M n. 19/2014) per la valutazione in base al «metodo del patrimonio netto» delle partecipazioni in aziende, società o altri enti controllati e collegati prevede che «negli esercizi successivi le plusvalenze, derivanti dall'applicazione del metodo del patrimonio netto, rispetto al valore indicato nel bilancio dell'esercizio precedente sono iscritte in una riserva non *distribuibile*»

DESTINAZIONE DEL RISULTATO DELL'ESERCIZIO

Il risultato d'esercizio, inteso come saldo del C/economico, viene rappresentato nel P.Netto alla voce A III 1 «Risultato d'esercizio».

- ✓ Se si tratta di una perdita, sarà necessario coprirla negli esercizi successivi
- ✓ Se si tratta di un risultato positivo, potrà essere:
  - accantonato in una riserva libera o vincolata: A II 3 Fondi vincolati per decisione degli OO.II. / A III 3 Riserve statutarie / A III 2 Risultati relativi a esercizi precedenti
  - utilizzato a copertura di perdite pregresse eventualmente accumulatesi in A III 2 (risultati relativi a esercizi precedenti)

LA COPERTURA DELLE PERDITE

UNIVERSITÀ DEGLI STUDI DI TRIESTE

- La copertura di una perdita d'esercizio va effettuata prioritariamente, e fino a capienza del fondo, con la voce "Risultati gestionali esercizi precedenti" (A.III.2).
- In caso di incapienza di tale fondo si potrà attingere, in logica sequenziale:
  - dalle "Riserve statutarie" (A.III.3), se non vincolate in base allo statuto;
  - attraverso la liberazione di riserve di patrimonio vincolato che risultino di fatto disponibili rispetto alla decisione dell'ente (A-II-2 o A-II-3), in quanto non ha avuto ancora avvio l'attività da cui deriverebbe il vincolo [11] e/o laddove il vincolo possa essere rimosso e/o non risulti condizionare la liberazione [12];
  - solo in ultima ratio attraverso utilizzi del fondo di dotazione (A-I).
- In casi eccezionali, ove la perdita non trovi completa copertura, mediante l'utilizzo delle riserve come descritto sopra, sarà possibile il rinvio della perdita residua a esercizi futuri.

IL PASSAGGIO DA RISERVE LIBERE A RISERVE VINCOLATE E VICEVERSA (MTO,pag. 61)

- Si evidenzia che fra le poste collocate nella voce "risultati gestionali relativi ad esercizi precedenti" (A-III-2) del "patrimonio non vincolato" e fra le poste collocate nelle voci caratterizzanti il "patrimonio vincolato" (A-II), può determinarsi una normale "circolazione", per effetto di apposite scritture contabili di permutazione patrimoniale, che "traccino" e rappresentino l'applicazione di un vincolo (ad esempio la scelta da parte degli organi di vincolare una parte dei risultati precedenti a specifiche iniziative – A-II-2) o il venire meno di un vincolo (ad esempio la progressiva realizzazione, con i relativi costi a carico del conto economico, di un progetto specifico che riduce la voce A-II-3, per ricollocare le risorse nella voce A-II-2 in quanto riserva libera, nonché il progressivo ammortamento di un bene durevole al cui costo di acquisto, in sede di stesura del budget degli investimenti, sono stati vincolate risorse di copertura equivalenti).
- Quando le risorse del patrimonio vincolato si sono formate in esercizi COEP e provengono dalla realizzazione di risultati economici positivi di gestione, il loro utilizzo non darà comunque mai luogo ad un ricavo di esercizio, ma solo alla ricollocazione fra le poste libere di patrimonio.

ESEMPI (pag. 64 e segg.)

UNIVERSITÀ DEGLI STUDI DI TRIESTE

- UTILE ANNO X: 150.000 €
- DESTINATO A:
  - € 100.000 € a “Fondi vincolati per decisioni degli organi istituzionali” (A-II-2)
  - € 50.000 a “Risultati gestionali relativi ad esercizi precedenti” (A-III-2)
- I 100.000 € vengono vincolati alla copertura di oneri per l’istituzione di borse di studio attivate nell’anno X+1.
- Il risultato d’esercizio dell’anno X+1 presenta una perdita di 90.000 € dovuta anche al costo sostenuto per l’erogazione delle borse di studio.
- In sede di approvazione del bilancio da parte del consiglio di amministrazione viene deliberata la copertura della perdita di esercizio con i fondi vincolati e per la parte rimanente esuberante viene deliberato di liberare la riserva vincolata per ricreare la disponibilità fra le riserve di patrimonio libere.

DESTINAZIONE DEL RISULTATO D'ESERC.

UNIVERSITÀ DEGLI STUDI DI TRIESTE

30/04/anno X+1				
Risultato d'esercizio (utile) (A-III-1)	a	A)-III-2) – Fondi vincolati per decisioni degli organi		100.000
30/04/anno X+1				
Risultato d'esercizio (utile) (A-III-1)	a	A)-III-2) – Risultati gestionali esercizi precedenti		50.000

Queste scritture contabili vengono fatte nell'esercizio X+1, dopo che nell'esercizio X è stato approvato il risultato.

LA COPERTURA DELLA PERDITA E LA LIBERAZIONE DEL FONDO VINCOLATO

UNIVERSITÀ DEGLI STUDI DI TRIESTE

30/04/anno X+2				
A)-II-2) – Fondi vincolati per decisioni degli organi	a	Risultato d'esercizio (perdita) (A-III-1)		90.000
30/04/anno X+2				
A)-II-2) – Fondi vincolati per decisioni degli organi	a	A)-III-2) – Risultati gestionali esercizi precedenti		10.000

IMPORTANTE: RISERVE E PAREGGIO DI BILANCIO

L'art. 2, del D.M n. 19/2014 al punto relativo all'**Equilibrio del bilancio** stabilisce che:

- Il **bilancio preventivo unico** d'ateneo deve essere approvato garantendone il pareggio.
- Nel budget economico del bilancio unico d'ateneo di previsione annuale autorizzatorio **si possono utilizzare riserve patrimoniali non vincolate** al momento di predisposizione del bilancio per **assorbire eventuali disequilibri** di competenza.

RISERVE & COPERTURA SQUILIBRI DI BUDGET: CONSEGUENZE

UNIVERSITÀ DEGLI STUDI DI TRIESTE

- Il **patrimonio vincolato** e il **fondo di dotazione** (**se vincolato** in funzione delle indicazioni statutarie) non possono essere utilizzati per **assorbire eventuali disequilibri di competenza** in sede di redazione nel **budget economico** del bilancio unico d'ateneo di previsione annuale autorizzatorio!
- Quindi:

a) se si vincolano risorse nel P.N., queste potranno essere utilizzate solo per fare investimenti, non per coprire costi che producono squilibri nel budget economico;

b) di per sé non è conveniente vincolare le riserve, poiché se ne riduce la possibilità di utilizzo nei budget degli anni successivi;

c) l'esempio visto prima, tratto dal MTO, sembra avvalorare una prassi non ammessa dal decreto 19/2014, cioè quella di coprire costi futuri (nella fattispecie: le borse di studio) con fondi vincolati

IL PATRIMONIO NETTO DEL NOSTRO ATENEO

UNIVERSITÀ DEGLI STUDI DI TRIESTE

STATO PATRIMONIALE - PASSIVO	2017	2016
A) PATRIMONIO NETTO	**34.923.806,13**	**27.489.509,23**
I FONDO DI DOTAZIONE DELL'ATENEO		
II PATRIMONIO VINCOLATO	22.175.241,11	11.891.094,90
1) Fondi vincolati destinati da terzi		0,00
2) Fondi vincolati per decisione degli organi istituzionali	497.500,00	0,00
3) Riserve vincolate (per progetti specifici, obblighi di legge, o altro)	21.677.741,11	11.891.094,90
III PATRIMONIO NON VINCOLATO	12.748.565,02	15.598.414,33
1) Risultato gestionale esercizio	7.134.966,47	3.334.983,24
2) Risultati gestionali relativi ad esercizi precedenti	5.613.598,55	12.263.431,09
3) Riserve statutarie		0,00

I DETTAGLI: il fondo di dotazione

UNIVERSITÀ DEGLI STUDI DI TRIESTE

- Al 31 dicembre 2017 il fondo di dotazione, espone un valore pari a zero, in quanto si è provveduto al ripianamento dello stesso nell'esercizio 2014.
- L'entità del fondo di dotazione dell'Ateneo è la risultanza delle rigorose scelte effettuate in sede di valutazione del patrimonio iniziale 2012, anno di adozione del sistema contabile economico patrimoniale, che avevano determinato un valore negativo del patrimonio iniziale.
- Al riguardo ricordiamo che, partendo dalla considerazione che gli edifici di proprietà dell'Ateneo, così come le migliorie sugli edifici demaniali, sono stati realizzati o acquisiti nel corso del tempo con l'assistenza integrale di contributi, si è stabilito di procedere alla contabilizzazione secondo il medesimo principio previsto per i contributi in c/capitale relativi ad immobilizzazioni di nuova iscrizione: l'iscrizione quale ricavo di periodo, competenziato sulla base della vita utile del bene in relazione al quale il contributo viene concesso, a sterilizzazione dell'ammortamento relativo.
- Adottando questo approccio, il valore degli edifici, e delle migliorie su edifici demaniali, che costituiscono una rilevante quota del patrimonio attivo, è bilanciato integralmente da risconti passivi, annullandone il concorso al valore del netto patrimoniale.

I DETTAGLI: fondi vincolati

UNIVERSITÀ
DEGLI STUDI DI TRIESTE

A. II. 2) Fondi vincolati per decisione degli organi istituzionali

- In tale voce è stato riallocato il vincolo posto con delibera del CdA del 17/10/14 in relazione al contributo pluriennale al gestore dell'Ex Ospedale Militare quale residenza per studenti.

Attenzione: si tratta di fondi vincolati a copertura di costi futuri… di per sé, però, il D.Min. 19/2014 consentirebbe di coprire disequilibri di competenza solo con Riserve NON vincolate.

I DETTAGLI: le riserve vincolate

UNIVERSITÀ DEGLI STUDI DI TRIESTE

A. II. 3) Riserve vincolate (progetti spec., obblighi di legge, o altro)
In tale fondo (**€ 21.7 mil.)** sono confluiti i valori destinati dal CdA per:

- la copertura di piani finanziari di opere edilizie (€12,1 mil);
- la copertura integrale degli investimenti in beni mobili (€ 1,8 mil.);
- la copertura integrale degli ammortamenti futuri su tutti i beni presenti in inventario al 31 dicembre 2017 per € 4,3 mil.;
- la copertura di obblighi giuridici per costi o investimenti assunti fino al 31 dicembre 2017, la cui manifestazione economica avverrà nell'esercizio 2018 o successivi per € 3,0 mil.
- Tale voce accoglie anche la quota di Euro 332.930,43, iscritta a fronte della valorizzazione di beni museali, collezioni scientifiche o opere d'arte, quale riserva di patrimonio netto da vincolare in relazione all'indisponibilità del relativo valore di tali beni, come descritto al precedente punto "A. II. 4) Patrimonio librario, opere d'arte, d'antiquariato e museali".

I DETTAGLI: il patrimonio non vincolato

UNIVERSITÀ DEGLI STUDI DI TRIESTE

A. III. 1) Risultato gestionale esercizio

- La voce evidenzia il risultato economico d'esercizio che per l'anno 2017 somma ad **Euro 7.134.966,47**.

A. III. 2) Risultati gestionali relativi ad esercizi precedenti

- La voce evidenzia le riserve libere derivanti dalle gestioni precedenti.

A. III. 3) Riserve statutarie

- Non si riscontrano valori per l'Ateneo al 31 dicembre 2017 in questa voce.