La rilevazione del risultato economico e del capitale di funzionamento: *la gestione incompiuta*

La gestione incompiuta

- Ricordiamoci che
  - La scomposizione dell'attività aziendale su più periodi per la determinazione del risultato economico comporta che non tutti i processi attuati dall'azienda si sono conclusi con uno scambio
  - **Vi sono processi in corso di svolgimento** che è necessario valutare per giungere a una corretta valutazione del risultato economico e del capitale di funzionamento
  - È necessario condurre una rettifica e una integrazione dei costi e ricavi che si sono manifestati finanziariamente (scambi) sulla base della valutazione dei processi in corso

La formazione del bilancio

- Nella formazione del bilancio concorrono quindi:
  - Quantità oggettive determinate semplicemente con riferimento ai valori coinvolti nello scambio (crediti – debiti; entrate – uscite)
  - Quantità soggettive stimate – congetturate con riferimento alla valutazione delle operazioni in corso di svolgimento al termine dell'esercizio
    - Stime: corrispondono a valori che si presenteranno in un futuro e che quindi solo successivamente si potranno sottoporre a verifica
    - Congetture: derivano dalla ripartizione di valori comuni nel tempo. Essendo parti convenzionali non potranno mai essere sottoposti a verifica.

Il conto economico

Componenti negativi	Componenti positivi
Acquisizione di FP che cedono la loro utilità nel periodo	Ricavi conseguiti nell' esercizio
Rettifiche di ricavi realizzati finanziariamente ma non di competenza	Valore residuo dei FP non utilizzati, valore dei semilavorati e prodotti finiti
Costi dei FP che provengono da passati esercizi	Ricavi che provengono da passati esercizi
Quote di ammortamento	
Quote per rischi e oneri futuri	
Utile (se componenti negativi < componenti positivi)	Perdita (se componenti negativi > componenti positivi)

Lo stato patrimoniale

Attività	Passività + Netto
Valori finanziari	**Valori finanziari**
Denaro disponibile	Debiti (funzionamento – finanziamento)
Crediti (funzionamento – finanziamento)	Passività presunte
Valori economici	**Valori economici**
Fattori produttivi a fecondità semplice anticipati, acquistati ma non utilizzati	Ricavi anticipati
Prodotti in lavorazione, prodotti ottenuti e non ancora venduti	**Capitale Netto**
Fattori produttivi a fecondità ripetuta (valore residuo)	

La formazione del bilancio

- Le operazioni di assestamento sono di tre tipi
  - **Rettifiche di storno**
  - Rettificati in diminuzione alcuni costi o ricavi già rilevati finanziariamente nel corso dell'esercizio e rispetto ai quali viene rinviato l'effetto agli esercizi successivi
  - **Rettifiche di integrazione**
  - Si aggiunge ai valori rilevati durante l'esercizio altri valori che non si sono ancora manifestati finanziariamente ma che devono concorrere alla determinazione del capitale di funzionamento e del reddito d'esercizio
  - **Ammortamento dei costi pluriennali**
  - Al fine di allocare all'interno degli esercizi nei quali vengono utilizzati i costi dei fattori produttivi pluriennali (rettifica di storno)

Assestamento dei conti

- Le rettifiche di storno:

a) Rimanenze
b) Capitalizzazioni di costi
c) Risconti attivi
d) Risconti passivi

Le rettifiche di storno

a) **Rimanenze:**

- Valore residuo dei FP non utilizzati, valore dei semilavorati e prodotti finiti
- Fattori produttivi a fecondità semplice anticipati, acquistati ma non utilizzati
- Prodotti in lavorazione, prodotti ottenuti e non ancora venduti

- Rettifica per stornare costi di materie e di prodotti già rilevati come componenti di reddito ma di competenza di periodi successivi **(Rettifica dei costi)**
- Rinvio dei costi sospesi agli esercizi nei quali si concluderanno i processi produttivi con la vendita **(Elementi attivi del capitale di funzionamento: investimenti in attesa di rientro)**

Le rettifiche di storno

UNIVERSITÀ DEGLI STUDI DI PADOVA

- Alla fine dell'esercizio si rilevano rimanenze per un valore di 600 euro

Data	Variazione	Conto	D/A	Importo Dare	Importo Avere
31/12/200n	VEN	Rimanenze di merci	D	600,00	
31/12/200n	VEP	Rimanenze finali di merci	A		600,00

- Il conto "Rimanenze finali di merci" -> figurerà nel CE a rettifica dei costi e
- il conto "Rimanenze di merci" -> figurerà nello SP come elemento attivo del capitale di funzionamento

Le rettifiche di storno

b) capitalizzazioni di costi

- ✓ I fattori produttivi possono essere utilizzati non solo per la produzione di beni ma anche per la realizzazione di fattori produttivi pluriennali (costruzioni interne o costruzioni in economia).
  - rettificare i costi sostenuti (rilevati al momento dell'acquisizione dei fattori produttivi) per sospendere la parte relativa alla costruzione di fattori produttivi pluriennali
  - si rinviano i costi sospesi agli esercizi nei quali verranno utilizzati i fattori produttivi pluriennali

Le rettifiche di storno

UNIVERSITÀ DEGLI STUDI DI PADOVA

- Vengono capitalizzati, come spese di ricerca, salari e stipendi e costi per materie per un valore di 1.200.

Data	Variazione	Conti	D/A	Importo Dare	Importo Avere
31/12/200n	VEP	Costi capitalizzati per lavori interni	A		1.200
31/12/200n	VEN	Immobilizzazioni Immateriali	D	1.200	

Le rettifiche di storno

c) Risconti attivi

- Nel corso dell'esercizio ci sono state delle variazioni finanziarie relativamente all'acquisto di servizi (servizi di durata) che non sono stati ancora completamente ricevuti
- Similmente alle rimanenze dei beni è necessario:
  - Rettificare i costi che si sono rilevati al momento dell'acquisto del servizio sospendendone la parte relativa all'esercizio successivo per far gravare come costi di utilizzo solo la quota di costo relativa al tempo già trascorso **(rettifica dei costi)**
  - Rinviare i costi sospesi agli esercizi nei quali si utilizzeranno i relativi servizi **(Elementi attivi del capitale di funzionamento: investimenti in attesa di rientro)**

Le rettifiche di storno

✓Il costo annuo di sorveglianza dei locali per € 1200 si riferisce al periodo 1/11 200n, 31/10/200n+1.

Data	Variazione	Conto	D/A	Importo Dare	Importo Avere
31/12/200n	VEP	Costi sorveglianza	A		1000
31/12/200n	VEN	Risconto attivo	D	1000	

Le rettifiche di storno

d) Risconti passivi

- Nel corso dell'esercizio ci sono state delle variazioni finanziarie relativamente alla vendita di servizi (servizi di durata) che non sono stati ancora completamente erogati
- Con una logica simile ai risconti attivi è necessario
  - Rettificare i ricavi che si sono rilevati al momento dell'acquisto del servizio sospendendone la parte relativa all'esercizio successivo al fine di far gravare come ricavi solamente la quota di competenza che vede la manifestazione finanziaria e la erogazione della prestazione **(rettifica dei ricavi)**
  - Rinviare i ricavi agli esercizi nei quali si erogheranno i relativi servizi **(Elementi passivi del capitale di funzionamento)**

Le rettifiche di storno

✓ Si riscuotono fitti attivi annui pari a 3.600,00 con pagamenti semestrali anticipati l'1/2 e l'1/8.

3600,00 / 2 x 1/12 = 300,00

Data	Variazione	Conto	D/A	Importo Dare	Importo Avere
31/12/200n	VEN	Fitti attivi	D	300,00	
31/12/200n	VEP	Risconti passivi	A		300,00

15

Le rettifiche di integrazione

- Le rettifiche di integrazione:

a) Costi di competenza da liquidare
b) Ricavi di competenza da liquidare
c) Fondi rischi e oneri
d) Ratei passivi
e) Ratei attivi
f) Svalutazioni/rivalutazioni

16

Le rettifiche di integrazione

a) **costi di competenza ancora da liquidare**
   - fornitori fatture da ricevere
   - imposte sul reddito
   - trattamento fine rapporto

- integrare i costi già rilevati durante l'esercizio con quelli di competenza che verranno liquidati durante l'esercizio successivo
- segnalare l'ammontare delle passività presunte già esistenti alla data di chiusura dell'esercizio anche se tali valori si manifesteranno in modo definitivo solamente al momento della liquidazione (ricevimento della fattura)

Le rettifiche di integrazione

Data	Variazione	Conto	D/A	Importo Dare	Importo Avere
31/12/200n	VEN	Merci c/acquisti	D	500,00	
31/12/200n	VFN	Debiti v/fornitori per fatture da ricevere	A		500,00

Data	Variazione	Conto	D/A	Importo Dare	Importo Avere
31/12/200n	VEN	Imposte sul reddito	D	1000,00	
31/12/200n	VFN	Debiti tributari	A		1000,00

Data	Variazione	Conto	D/A	Importo Dare	Importo Avere
31/12/200n	VEN	Quota trattamento di fine rapporto maturata	D	800,00	
31/12/200n	VFN	Trattamento di fine rapporto	A		800,00

Le rettifiche di integrazione

b) **ricavi di competenza ancora da liquidare**
- clienti fatture da emettere

- Integrare i ricavi già rilevati durante l'esercizio per tener conto dei ricavi di competenza del periodo la cui liquidazione (manifestazione finanziaria) avverrà nell'esercizio successivo
- Segnalare l'ammontare delle attività presunte (crediti) esistenti alla data di chiusura dell'esercizio anche se tali valori si manifesteranno in modo definitivo solamente al momento della liquidazione (emissione della fattura)

Le rettifiche di integrazione

✓ Il 31/12/200n si spediscono merci al cliente Rossi per € 1.000. La fattura verrà emessa a Gennaio 200n+1.

Data	Variazione	Conto	D/A	Importo Dare	Importo Avere
31/12/200n	VEP	Merci c/vendita	A		1.000,00
31/12/200n	VFP	Clienti fatture da emettere	D	1.000,00	

Le rettifiche di integrazione

c) **Fondi rischi e oneri**

Si tratta di componenti negativi di reddito di cui è incerta l'entità e in alcuni casi anche la sua manifestazione ma di competenza economica nel periodo perché hanno avuto origine da eventi accaduti nel periodo

- integrare i i costi rilevati durante l'esercizio per tenere in considerazione i costi di competenza che potranno manifestarsi durante i periodi successivi
- segnalare le passività presunte al termine dell'esercizio che potrebbero manifestarsi nei periodi successivi

Le rettifiche di integrazione

d) **Ratei passivi**

Quote di costi di competenza ancora da liquidare relativi alla acquisizione di servizi di durata

- integrare i costi rilevati durante l'esercizio per tenere conto di una quota dei servizi di durata che verranno liquidati durante l'esercizio successivo e che sono in parte già stati utilizzati
- segnalare le passività presunte che che derivano dall'aver già utilizzato dei servizi per l'arco temporale di competenza dell'esercizio in chiusura

Le rettifiche di integrazione

✓Sul mutuo passivo pari a 50.000,00 si corrispondono rate semestrali posticipate l'1/5 e l'1/11 al tasso del 12 %.

2.
50000,00 x 12% / 2 = 3000,00
3000,00 x 2/6 = 1000,00

Data	Variazione	Conto	D/A	Importo Dare	Importo Avere
31/12/200n	VEN	Interessi passivi	D	1000,00	
31/12/200n	VFN	Ratei passivi	A		1000,00

Le rettifiche di integrazione

e) **Ratei attivi**

Quote di ricavi di competenza ancora da liquidare relativi alla cessione di servizi di durata

- Integrare i ricavi per tener conto di una quota di ricavo che si manifesterà finanziariamente nell'esercizio successivo al fine di contabilizzare i ricavi in ragione della quota di servizio già erogata
- Segnalare le attività presunte che derivano dall'aver già erogato dei servizi per l'arco temporale di competenza dell'esercizio in chiusura

Le rettifiche di integrazione

✓ In data 30/8/200n viene stipulato un contratto per concedere locali in affitto ad un dipendente per € 1.200 annui. Pagamento posticipato l' 1/9 di ogni anno.

Data	Variazione	Conto	D/A	Importo Dare	Importo Avere
31/12/200n	VEP	Fitti attivi	A		400,00
31/12/200n	VFP	Ratei attivi	D	400,00	

Rettifiche di integrazione

- **Svalutazioni - rivalutazioni**
- Durante l'esercizio può accadere che i valori con cui sono contabilizzati gli elementi iscritti all'attivo patrimoniale (sia valori finanziari che economici) siano giustificati dalla loro attitudine a tornare in forma monetaria o di contribuire ai redditi futuri
- Quando si ritiene che il contributo atteso sia inferiore del valore iscritto il bene deve essere svalutato
  - Integrare i costi per tener conto della perdita di valore stimata dell'elemento patrimoniale di competenza dell'esercizio
  - Costituire una posta passiva di stato patrimoniale che non rappresenta una passività (obbligo) ma una rettifica indiretta del valore delle attività

Le rettifiche di integrazione

✓ In seguito alla recente crisi economica, viste le condizioni del mercato, i crediti commerciali (pari a €10.000) vengono svalutati del 10%

Data	Variazione	Conto	D/A	Importo Dare	Importo Avere
31/12/200n	VEN	Svalutazione crediti	D	1000,00	
31/12/200n	VFN	Fondo svalutazione crediti	A		1000,00

Rettifiche di integrazione

- **Svalutazioni - rivalutazioni**
- Nei periodi successivi può accadere che le cause della svalutazione siano venute meno. Di conseguenza parte della precedente svalutazione non trova più giustificazione per effetto delle mutate condizioni economiche.
- Quando si ritiene che il contributo atteso sia tornato superiore (solamente a seguito di una svalutazione)
  - Integrare i ricavi per tener conto dell'incremento di valore (reintegro) stimato dell'elemento patrimoniale di competenza dell'esercizio
  - Rettificare (indirettamente) la posta passiva di stato patrimoniale per ripristinare parzialmente o totalmente il valore dell'attività patrimoniale

Rettifiche di integrazione

✓ I recenti incentivi predisposti dal Governo in favore del nostro settore hanno ottenuto l'effetto desiderato, generando una forte spinta alla crescita e consentendo una ripresa a pieno regime delle attività. Si ritiene quindi di poter rivalutare i crediti commerciali (pari a 10.000) precedentemente svalutati del 10%.

Data	Variaz	Conto	D/A	Dare	Avere
.../12/200n+1	VEP	Rivalutazione crediti	A		1.000
.../12/200n+1	VFP	F.do svalutazione crediti	D	1.000	

29

Ammortamento dei costi pluriennali

✓Ammortamento dei costi pluriennali

- Ripartire ed attribuire per competenza il costo dei beni pluriennali sugli esercizi che possono beneficiare dell' impiego di tali immobilizzazioni

30

Ammortamento dei costi pluriennali

✓ I macchinari, acquistati per € 16.000, vengono ammortizzati in 10 anni (10%)

Data	Variazione	Conto	D/A	Importo Dare	Importo Avere
31/12/200n	VEN	Ammortamento macchinari	D	1600,00	
31/12/200n	VEP	Fondo ammortamento macchinari	A		1600,00