



Università degli Studi di Napoli «Parthenope»

Dipartimento di Studi Aziendali ed Economici

Corso di Laurea in Economia Aziendale

CONTABILITÀ E BILANCIO

Prof.ssa Francesca Francioli

e-mail: francesca.francioli@uniparthenope.it

Sesta parte

**LA RIAPERTURA ED IL
TRATTAMENTO
DEI CONTI DI BILANCIO**

Le scritture di riapertura dei conti

Per iniziare le rilevazioni delle operazioni di gestione del nuovo periodo amministrativo, sulla base del criterio della manifestazione finanziaria, è necessario preventivamente effettuare le scritture di riapertura dei conti.

I valori per i quali sono riaccesi i conti esprimono delle “operazioni in corso” nel senso che devono ancora trovare totale o parziale compimento nell’esercizio in apertura ed è a questo scopo che sono state rinviate dal precedente.

Apertura delle attività

Esempio

La apertura delle voci dell'attivo dello Stato Patrimoniale al 1/1/n+1 risulterà la seguente:

	DARE		AVERE
merci	50.000	Stato patrimoniale iniziale	170.000
Riconti attivi	2.000		
Crediti v/clienti	95.000		
Banca c/c	20.000		
cassa	3.000		

Apertura delle passività

Esempio

La apertura delle voci del passivo dello Stato Patrimoniale al 1/1/n+1 risulterà la seguente:

	DARE		AVERE
Stato patrimoniale iniziale	170.000	Debiti v/fornitori	36.000
		Fatture da ricevere	2.000
		Ratei passivi	1.000
		Capitale sociale	100.000
		Utile d'esercizio	31.000

La chiusura dei conti transitori

Una volta effettuata la riapertura generale di tutti i conti accesi alle Attività, alle Passività ed al Netto, si passa alla seconda fase: la chiusura dei conti transitori di bilancio.

I “conti transitori di bilancio” sono quei conti che hanno origine dalle scritture di assestamento di fine esercizio e che «esplicano una funzione transitoria, come strumento di rilevazione, essendo destinati ad accogliere soltanto valori rettificativi che favoriscono il conguaglio economico fra due esercizi consecutivi: quello che si chiude ed il successivo.

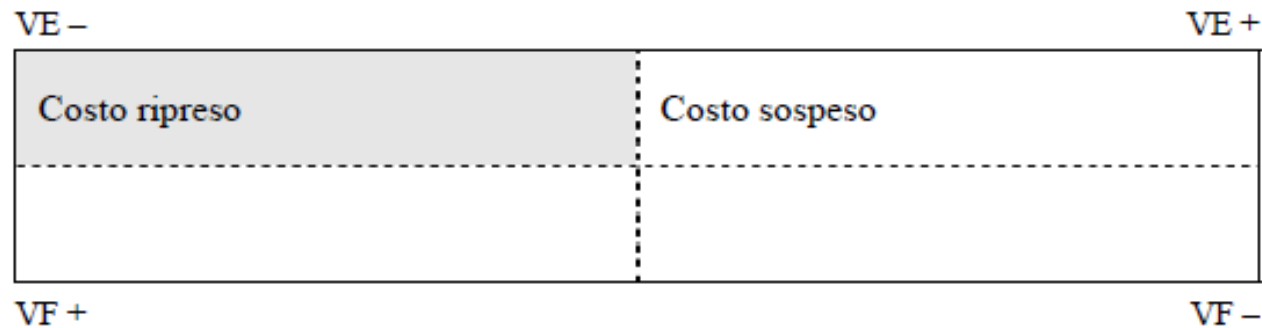
Possono essere accesi sia a valori finanziari presunti (ratei attivi e passivi, fatture da emettere e da ricevere), sia a costi e ricavi sospesi (risconti attivi e passivi, rimanenze di magazzino)

La chiusura dei conti transitori

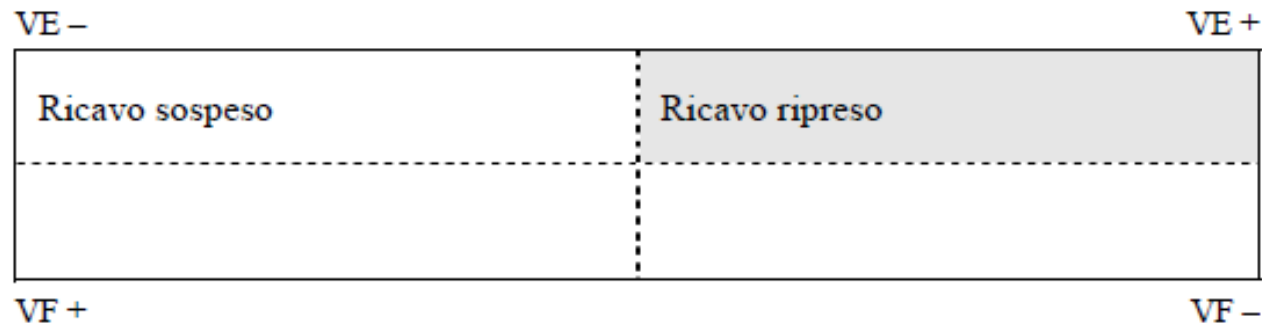
La chiusura di questi conti ha la funzione di far incidere sul risultato economico del nuovo esercizio quei componenti reddituali che, per intero o per una loro parte, erano stati rinviati dall'esercizio precedente, in quanto giudicati non di sua competenza.

Dal punto di vista dell'analisi dei valori, avremo una permutazione economica, essendo interessati due componenti di reddito di segno opposto ma di uguale importo, del tipo:

La chiusura dei conti transitori



oppure:



In entrambi i casi, si chiude il conto aperto al componente reddituale sospeso, in modo da imputare il costo o il ricavo all'esercizio corrente.

La chiusura dei conti transitori: le rimanenze

Le esistenze iniziali di merci o di materie e di prodotti, inserite tra le attività dello Stato Patrimoniale Iniziale, rappresentano “costi ripresi” poiché provengono dall’esercizio precedente e divengono componenti di reddito dell’esercizio in corso.

L’imputazione dei costi all’esercizio si realizza con una scrittura sostanzialmente opposta a quella con la quale erano state rilevate le rimanenze finali nel periodo amministrativo precedente.

La chiusura dei conti transitori: le rimanenze

Il valore delle merci ripreso dal caso Piano Forte, ed iscritto nello stato patrimoniale iniziale, è di Euro 260.843.

Imputazione all'esercizio delle rimanenze iniziali di merci

VE -				VE +
	Merci c/rimanenze iniziali	260.843	Merci	260.843
VF +				VF -

Il valore delle merci accertato alla fine dell'esercizio è di Euro 270.843.

Storno dall'esercizio delle rimanenze finali di merci

VE -				VE +
	Merci	270.843	Merci c/rimanenze finali	270.843
VF +				VF -

La chiusura dei conti transitori: i risconti

I risconti, come le rimanenze, rappresentano componenti reddituali sospesi dal reddito del precedente esercizio e rinviati all'attuale. La differenza sostanziale è che non si tratta di costi o ricavi ripresi per il loro intero valore, ma solo per quote commisurate al tempo.

Dopo la riapertura generale dei conti i risconti attivi e passivi iniziali devono essere girati ai conti accesi ai costi ed ai ricavi direttamente interessati.

La chiusura dei conti transitori: i risconti

Riprendiamo il Caso Piano Forte: era stato ipotizzato un costo relativo alle spese amministrative per € 72.000, ma stornato per una quota di € 2.000 congetturata non di competenza.

Tale quota deve essere fatta incidere sul reddito del nuovo esercizio:

Imputazione all'esercizio di risconti attivi iniziali

VE -			VE +
Spese amministrative	2.000	Risconti attivi	2.000
VF +			VF -

La chiusura dei conti transitori: i risconti

Le scritture in partita doppia saranno:

	DARE	AVERE
Spese amministrative	2.000	
Risconti attivi		2.000

La chiusura dei conti transitori: i ratei

I ratei attivi e passivi vengono chiusi di norma al momento in cui si manifesta la variazione finanziaria. Quest'ultima misura per riclassificazione un costo o un ricavo che in parte è di competenza dell'esercizio e quindi rilevato in un conto acceso alle variazioni del reddito in formazione, ed in parte è di competenza dell'esercizio precedente, e quindi va ad annullare il valore inserito nel conto acceso ai ratei.

La chiusura dei conti transitori: i ratei

Riprendiamo i valori del Caso Piano Forte, nel quale era stato imputato all'esercizio un rateo per interessi passivi su mutui per € 713. In data 31/5 si procede al pagamento della rata semestrale relativa al periodo 01/12/2012 – 31/05/2013 che ammonta a 4.280.

Pagamento rata del mutuo

VE -				VE +
	Interessi passivi	3.567		
	Ratei passivi	713	Banca c/c	4.280
VF +				VF -

$(214.000 \text{ mutuo} \times 6 \text{ mesi} \times 4 \text{ interesse}) / 1.200 = 4.280$ interessi semestrali

$(4.280 / 6) \times 1 = 713$ rateo passivo

La chiusura dei conti transitori: i ratei

Le scritture in partita doppia saranno:

	DARE	AVERE
Interessi passivi	3.567	
Ratei passivi	713	
Banca c/c		4.280

La chiusura dei conti transitori: fatture da emettere o da ricevere

Nel momento dell'emissione o del ricevimento della fattura relativa ad una operazione di compravendita già conclusa da un punto di vista fisico, dovremo rilevare il sorgere dell'effettivo credito verso clienti o del debito verso fornitori.

Se la stima effettuata dall'operatore economico al 31/12 risulta esatta, se cioè si ha una perfetta coincidenza del valore stimato rispetto all'importo reale riportato in fattura, l'articolo da rilevare in contabilità è una permutazione finanziaria, in quanto il costo di acquisto o il ricavo di vendita ha già completamente inciso sul reddito dell'esercizio precedente.

La chiusura dei conti transitori: fatture da emettere o da ricevere

Ricevuta fattura per merce acquistata nel precedente esercizio per € 70.000,00 + IVA 20% (Caso Piano Forte).

Ricevimento fattura su acquisti dell'esercizio precedente

VE -			VE +	
Fatture da ricevere	70.000	Fornitori	84.000	
IVA a credito	14.000			
VF +			VF -	

La chiusura dei conti transitori: fatture da emettere o da ricevere

Le scritture in partita doppia saranno:

	DARE	AVERE
Fatture da ricevere	70.000	
Iva a credito	14.000	
Debiti v/fornitori		84.000

La chiusura dei conti transitori: fatture da emettere o da ricevere

Non sempre però le stime fatte al 31/12 si rivelano corrette. L'eventuale differenza tra la quantità "stimata" e la quantità "oggettiva" è generalmente rilevata in conti accesi a componenti straordinari di reddito; questo perché, secondo il criterio della competenza economica, avrebbero dovuto far parte del reddito dell'esercizio già chiuso sul quale, ovviamente, non possono più incidere.

La chiusura dei conti transitori: fatture da emettere o da ricevere

Riprendendo i valori del Caso Piano Forte (fatture da ricevere stimate al 31/12 per € 70.000), si ipotizzi un costo di acquisto evidenziato nella fattura ricevuta di € 72.000.

Ricevimento fattura su acquisti dell'esercizio precedente

VE -		VE +	
Sopravvenienze passive (merci c/acquisti esercizi precedenti)	2.000		
Fatture da ricevere	70.000	Fornitori	86.400
IVA a credito (su 72.000)	14.400		
VF +		VF -	

La chiusura dei conti transitori: fatture da emettere o da ricevere

Le scritture in partita doppia saranno:

	DARE	AVERE
Sopravvenienze passive	2.000	
Fatture da ricevere	70.000	
Iva a credito	14.400	
Debiti v/fornitori		86.400

La chiusura dei conti transitori: i fondi

I fondi spese ed i fondi rischi vengono chiusi al momento in cui si ha la manifestazione finanziaria dell'evento per il quale si era effettuato l'accantonamento.

Non è detto che all'utilizzo dei fondi corrisponda una capacità dell'azienda di riuscire a far fronte alle uscite finanziarie connesse al manifestarsi dell'evento, in quanto tale capacità dipenderà dalle condizioni di equilibrio monetario in cui verserà l'azienda nel momento in cui si verifica l'accadimento.

L'accantonamento che è stato effettuato nell'esercizio precedente è, infatti, una procedura contabile, attuata in applicazione del principio della competenza o della prudenza, a cui non corrisponde una "conservazione" materiale di mezzi finanziari che potranno essere utilizzati al verificarsi dell'evento temuto.

La chiusura dei conti transitori: i fondi

In data 30 gennaio dell'esercizio n+1 viene sostenuto un intervento di manutenzione non programmata su un aeromobile che oltre un mese non è stato possibile utilizzare per un problema di avaria al motore. L'azienda aveva chiuso il bilancio dell'esercizio n stanziando ad un fondo per interventi di manutenzione non programmata un importo di € 4.000. Il costo per l'intervento ammonta a € 26.000 + IVA.

Liquidazione della fattura

VE -			VE +
Sopravvenienza passiva	22.000		
Fondo manutenzione progr.	4.000	Debiti v/fornitori	31.200
IVA a credito	5.200		
VF +			VF -

La chiusura dei conti transitori: i fondi

Le scritture in partita doppia saranno:

	DARE	AVERE
Sopravvenienza passiva	22.000	
Iva a credito	5.200	
Fondo manutenzione programmata	4.000	
Crediti v/clienti		31.200

La chiusura dei conti transitori: i fondi

In data 1° aprile 2013 viene dichiarato il fallimento dell'azienda Alfa verso cui la società Piano Forte vantava un credito per € 3.000. Il fondo svalutazione crediti ammonta a € 2.000.

Stralcio del credito

VE -		VE +	
Perdita su crediti esercizi precedenti	1.000		
Fondo svalutazione crediti	2.000	Crediti v/clienti	3.000
VF +		VF -	

La chiusura dei conti transitori: i fondi

Le scritture in partita doppia saranno:

	DARE	AVERE
Perdita su crediti esercizi prec.	1.000	
Fondo svalutazione crediti	2.000	
crediti v/clienti		3.000

Esercitazioni: determinazione del risultato d'esercizio

ES. 1

Sulla base dei seguenti conti si determini il risultato di esercizio:

Materie prime	12.500
Rimanenze finali di magazzino	200
Spese telefoniche	300
Salari e stipendi	10.000
Premi assicurativi	200
Ricavi da corrispettivi	5.550
Ricavi da fattura	10.000
Ammortamento macchinari	200
Utile di esercizio o Perdita di esercizio	?

1) Imputiamo i costi in dare e in avere

	DARE		AVERE
Materie prime	12.500	Ricavi da corrispettivi	5.550
Spese telefoniche	300	Ricavi da fattura	10.000
Premi assicurativi	200	rimanenze finali di magazzino	200
Salari e stipendi	10.000		
Ammortamento macchinari	200		
totale dare	23.200	totale avere	15.750

2) Chiudiamo i conti aperti in dare e in avere

Conto Economico	23200	Materie prime	12500
		Spese telefoniche	300
		Premi assicurativi	200
		Salari e stipendi	10000
		Ammortamento macchinari	200

Ricavi da corrispettivi	5550	Conto Economico	15750
Ricavi da fattura	10000		
rimanenze finali di magazzino	200		

3) Determiniamo il risultato d'esercizio

DARE > AVERE → PERDITA

23.200 > 15.750

		dare	avere
Perdita d'esercizio		7.450	
Conto economico			7.450

Nei conti di mastro il Conto Economico è stato chiuso scrivendo la perdita in avere in modo da pareggiare il conto e si è acceso in dare il conto perdita di esercizio (conto di patrimonio netto)

ES. 2

Sulla base dei seguenti conti si determini il risultato di esercizio:

Materie prime	10.500
Rimanenze finali di magazzino	1.200
Spese telefoniche	300
Salari e stipendi	10.000
Premi assicurativi	200
Ricavi da corrispettivi	8.550
Ricavi da fattura	15.000
Ammortamento macchinari	200
Utile di esercizio o Perdita di esercizio	?

1) Imputiamo i costi in dare e in avere

	DARE		AVERE
Materie prime	10.500	Ricavi da corrispettivi	8.550
Spese telefoniche	300	Ricavi da fattura	15.000
Premi assicurativi	200	rimanenze finali di magazzino	1.200
Salari e stipendi	10.000		
Ammortamento macchinari	200		
totale dare	21.200	totale avere	24.750

2) Chiudiamo i conti aperti in dare e in avere

Conto Economico	21.200	Materie prime	10.500
		Spese telefoniche	300
		Premi assicurativi	200
		Salari e stipendi	10.000
		Ammortamento macchinari	200
Ricavi da corrispettivi	8.550	Conto Economico	24.750
Ricavi da fattura	15.000		
rimanenze finali di magazzino	1.200		

3) Determiniamo il risultato d'esercizio

DARE < AVERE → UTILE D'ESERCIZIO

21.200 < 24.750

		dare	avere
Conto economico		3.550	
Utile d'esercizio			3.550