



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

Ottava parte- sezione C

IL CONTO ECONOMICO (art. 2425 C.C)

A) VALORE DELLA PRODUZIONE
B) COSTI DELLA PRODUZIONE
DIFFERENZA TRA VALORE E COSTI DELLA PRODUZIONE (A – B)
C) PROVENTI E ONERI FINANZIARI
D) RETTIFICHE DI VALORE DELLE ATTIVITA' FINANZIARIE
E) PROVENTI E ONERI STRAORDINARI *
RISULTATO PRIMA DELLE IMPOSTE (A–B ± C ± D ± E)
22. IMPOSTE SUL REDDITO DELL'ESERCIZIO
UTILE (PERDITA) DELL'ESERCIZIO

* N.B.: Il c.d. «decreto bilanci» ha abolito, dal 2017, la «sezione straordinaria» E)

IL CONTO ECONOMICO (art. 2423 ter C.C)

Come indicato per lo Stato Patrimoniale, i raggruppamenti rappresentati da numeri arabi, e per estensione anche quelli preceduti da lettere minuscole, possono essere:

- raggruppati
- suddivisi
- adattati
- integrati

se tali operazioni favoriscono la chiarezza del bilancio (mantenendo in Nota Integrativa la suddivisione prescritta dall'art. 2425 c.c.)

L'art. 2423 *ter* prevede, inoltre, che per ogni voce di Stato Patrimoniale (e di Conto Economico) deve essere inserito il **valore dell'anno precedente**; qualora le voci non siano comparabili, quelle dell'esercizio precedente devono essere adattate (fornendo adeguata motivazione in Nota Integrativa).

L'art. 2423 *ter* afferma, infine, che sono **vietati i compensi di partite**.

Art. 2425 bis: iscrizione dei ricavi, proventi, costi e oneri

- I ricavi e i proventi, i costi e gli oneri devono essere indicati al netto dei resi, degli sconti, abbuoni e premi, nonché delle imposte direttamente connesse con la vendita dei prodotti e la prestazione dei servizi.
- I ricavi e i proventi, i costi e gli oneri relativi ad operazioni in valuta devono essere determinati al cambio corrente alla data nella quale la relativa operazione è compiuta.

Art. 2425 bis: iscrizione dei ricavi, proventi, costi e oneri

- Per quanto riguarda il contenuto del Conto Economico, la lettura e l'interpretazione degli artt. 2425 e 2425 bis, permettono di rilevare le seguenti indicazioni.
- L'aggregato **A)** e l'aggregato **B)** comprendono non solo i proventi e i costi operativi ma anche altri proventi (**A 5 altri ricavi e proventi**, con separata indicazione dei contributi in conto esercizio) e altri costi (**B 14 oneri diversi di gestione**) di diversa provenienza. Ne deriva che la differenza $A - B$ non coincide con il "reddito operativo". Al fine di determinare il reddito operativo aziendale è, pertanto, necessario procedere a una riclassificazione del Conto Economico civilistico.

Art. 2425 bis: iscrizione dei ricavi, proventi, costi e oneri

- Nell'aggregato **B) COSTI DELLA PRODUZIONE**, i costi sono classificati secondo la loro "natura", in base, cioè, alla ragione economica del costo.
- Nel Conto Economico non compaiono le "rimanenze finali" e le "rimanenze iniziali", ma la loro variazione. In particolare, nell'aggregato **A) VALORE DELLA PRODUZIONE** è inclusa la variazione dei beni che sono il frutto di un'attività di trasformazione da parte dell'azienda; nell'aggregato **B) COSTI DELLA PRODUZIONE** è inclusa la variazione dei beni che si trovano nello stesso stato in cui sono stati acquistati.
- L'aggregato **D) RETTIFICHE DI VALORE DELLE ATTIVITA' FINANZIARIE** si riferisce alle svalutazione e ai successivi eventuali ripristini di valore di partecipazioni, titoli, attività finanziarie, ecc..

Nota Integrativa: struttura e contenuto (1)

Il contenuto della Nota Integrativa è stabilito:

- dall'art. **2427** (modificato dal D.lgs 173/2008);
- dagli altri articoli del codice civile in tema di bilancio (artt. 2423 e segg.). Dalla lettura dell'articolo, si rileva che la Nota Integrativa deve fornire indicazioni in merito a 22 argomenti che possono essere così raggruppati:
 - ● CRITERI DI VALUTAZIONE;
 - ● INFORMAZIONI SULLO STATO PATRIMONIALE (movimentazione delle immobilizzazioni; composizione delle voci “costi di impianto e di ampliamento” e “costi di ricerca, di sviluppo e di pubblicità”; ecc.);

Nota Integrativa: struttura e contenuto (2)

- ● INFORMAZIONI SUL CONTO ECONOMICO (se significativa, la ripartizione dei ricavi delle vendite e delle prestazioni; la composizione delle voci “proventi straordinari” e “oneri straordinari”; ecc.);
- ● ALTRE INFORMAZIONI (compensi agli Amministratori e ai Sindaci; i crediti e le garanzie prestate a favore di Amministratori e Sindaci; il numero e il valore nominale di ciascuna categoria di azioni; il numero medio dei dipendenti; ecc.).
- Il legislatore non indica uno schema rigido. Nella prassi le informazioni contenute nella Nota Integrativa sono generalmente predisposte seguendo l'ordine precedentemente delineato (criteri generali, informazioni sulle voci dello Stato Patrimoniale, informazioni sulle voci del Conto Economico, altre informazioni).

Nota Integrativa: struttura e contenuto (3)

- L'importanza della nota integrativa consiste nella sua capacità informativa perché:
- Indica i criteri di valutazione adottati e, quindi, il significato da attribuire ai valori di bilancio;
- Fornisce la composizione delle più importanti voci di bilancio;
- Indica i movimenti più rilevanti avvenuti nell'esercizio (nelle voci più significative).

Le società di capitali di minori dimensioni possono però redigere e pubblicare una nota integrativa ridotta.

Contenuto minimale della Nota Integrativa

Il contenuto minimale della Nota Integrativa è disciplinato dall'art. 2427 c.c. e può essere schematizzato come segue:

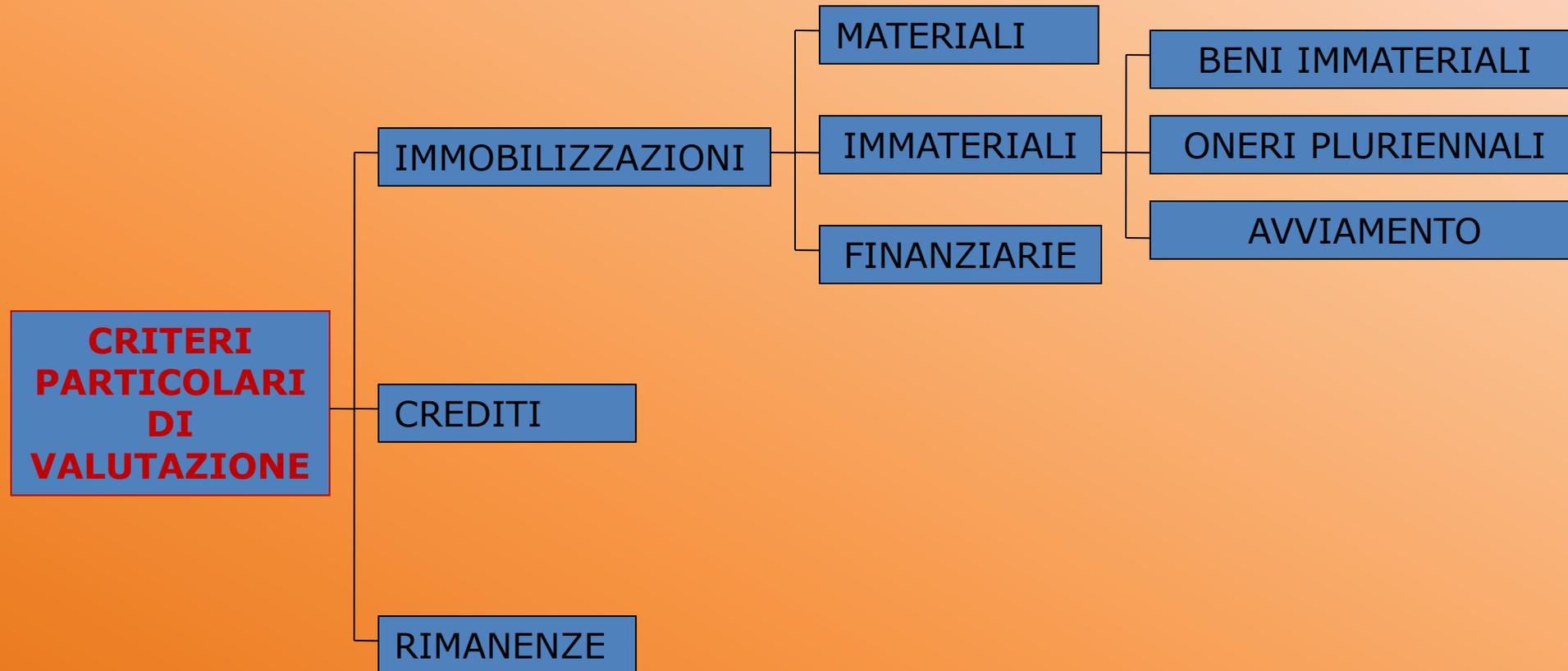
- A. Informazioni sulle valutazioni e sui principi di redazione del bilancio;
- B. Informazioni sui contenuti e sulla classificazione delle voci;
- C. Informazioni sulle variazioni nella situazione patrimoniale e finanziaria;
- D. Informazioni sulla gestione finanziaria;
- E. Informazioni sulle partecipazioni in altre società;
- F. Informazioni per ampliare le conoscenze sulla situazione economica;
- G. Informazioni su titoli emessi dalla società;
- H. Altre informazioni richieste dalla legge
- I. Altre informazioni.

2^a parte

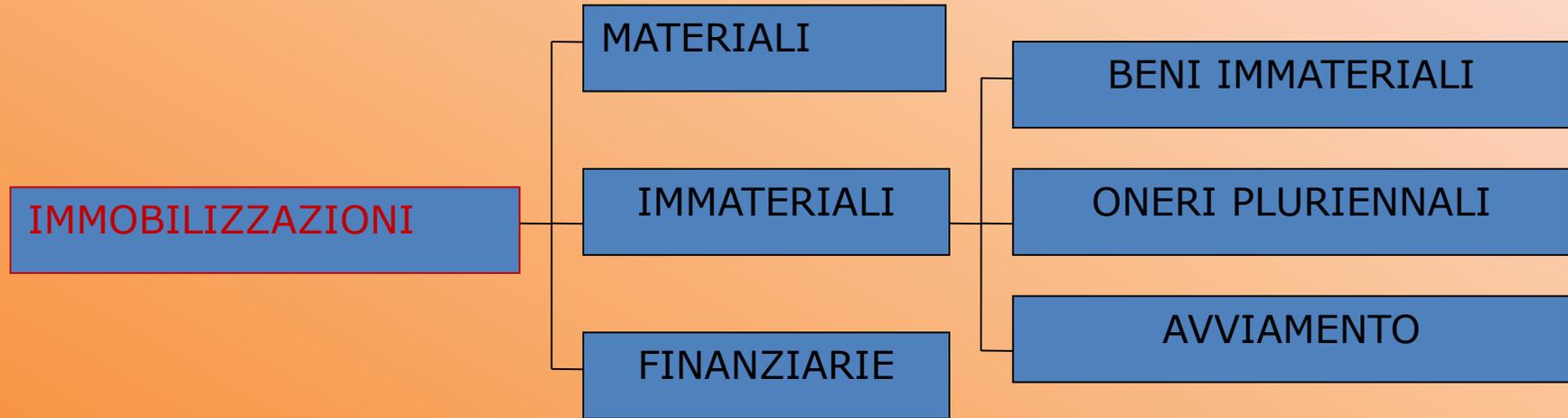
La pratica del bilancio d'esercizio

1. Fine del bilancio (art. 2423)
2. **Postulati di bilancio o criteri generali di bilancio (art. 2423 bis)**

Criteria particolari di valutazione (art. 2426)



Immobilizzazioni (art. 2426)

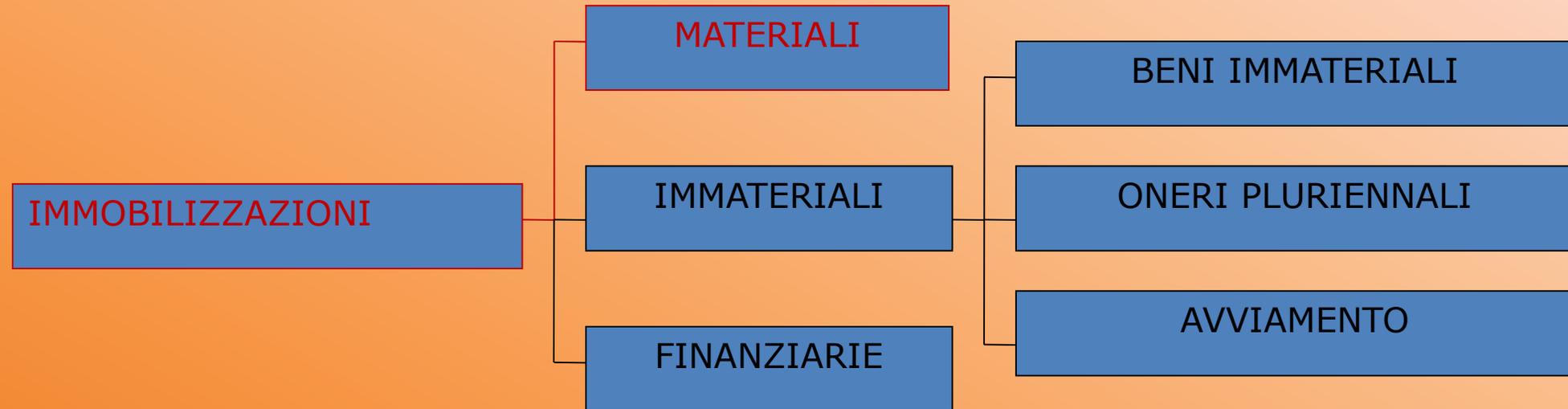


Si considerano immobilizzazioni gli elementi patrimoniali (beni) destinati ad essere utilizzati durevolmente nell'attività aziendale (principio della destinazione).

Con riferimento alle immobilizzazioni finanziarie, si presumono immobilizzazioni le partecipazioni detenute in misura non inferiore al:

- 10% del capitale sociale se riguardano società quotate;
- 20% del capitale sociale se riguardano società non quotate.

Immobilizzazioni materiali (art. 2426)



Nel seguito verrà analizzata la disciplina codicistica prevista per le immobilizzazioni materiali che è sintetizzabile nei seguenti tre aspetti:

- iscrizione
- ammortamento
- svalutazione

Iscrizione (art. 2426 comma 1)

"Le immobilizzazioni sono iscritte al costo di acquisto o di produzione. Nel costo di acquisto si computano anche i costi accessori. Il costo di produzione comprende tutti costi direttamente imputabili al prodotto. Può comprendere anche altri costi, per la quota ragionevolmente imputabile al prodotto, relativi al periodo di fabbricazione e fino al momento dal quale il bene può essere utilizzato; con gli stessi criteri possono essere aggiunti gli oneri relativi al finanziamento della fabbricazione, interna o presso terzi".

Le immobilizzazioni materiali, immateriali e finanziarie sono iscritte al costo.



Ammortamento (art. 2426 comma 2)

“Il costo delle immobilizzazioni, materiali e immateriali, la cui utilizzazione è limitata nel tempo deve essere sistematicamente ammortizzato in ogni esercizio in relazione con la loro residua possibilità di utilizzazione. Eventuali modifiche dei criteri di ammortamento e dei coefficienti applicati devono essere motivate nella nota integrativa”.

L'ammortamento deve essere effettuato solo ai beni aventi “vita limitata”; ne discende che non tutte le immobilizzazioni sono soggette ad ammortamento. Ad esempio, non sono soggette ad ammortamento i terreni e le opere d'arte.

*Immobilizzazioni a vita utile limitata
(o di durata definita)*
devono essere ammortizzate:

- sistematicamente
- in ogni esercizio
- in funzione della loro residua possibilità di utilizzazione

Ammortamento(2) (art. 2426 comma 2)

SISTEMATICAMENTE

- Le immobilizzazioni devono essere ammortizzate in base a un piano di ammortamento prestabilito al momento di entrata in funzione del bene che stabilisca i criteri di ammortamento e le aliquote.
- Il piano di ammortamento definisce le modalità tramite le quali il costo ammortizzabile viene ripartito nel periodo di vita utile dell'immobilizzazione; può essere a quote costanti, a quote crescenti e a quote decrescenti.

IN OGNI ESERCIZIO

- L'ammortamento deve essere effettuato sistematicamente in ogni esercizio, a prescindere dai risultati economici dell'azienda (sia che l'azienda rilevi un utile, sia che l'azienda rilevi una perdita).
- L'ammortamento è un procedimento di ripartizione di un costo pluriennale e non un processo di valutazione.

RESIDUA POSSIBILITA' DI UTILIZZAZIONE

- L'espressione indica che nella definizione del piano di ammortamento è necessario tener conto della vita utile del bene (numero di anni in cui si effettua l'ammortamento).
- La vita utile è stimata valutando sia il LOGORIO FISICO o consumo del bene che il DEPERIMENTO o superamento tecnologico del bene.
- La vita utile deve essere eguagliata al minore tra il periodo di consumo fisico e quello di obsolescenza tecnologica.

Esempio

Nella predisposizione del piano di ammortamento di un'immobilizzazione, è necessario conoscere i seguenti elementi:

- il valore originario della immobilizzazione: € 2.550;
- il valore residuo dell'immobilizzazione al termine della sua vita utile: € 50;
- la durata della vita utile: 5 anni.

Piano a quote costanti

$$q = \frac{V_o - V_n}{n} = \frac{2.550 - 50}{5} = 500$$

Piano a quote costanti	Anno 1	Anno 2	Anno 3	Anno 4	Anno 5
Valore originario	2.550	2.550	2.550	2.550	2.550
Quota di ammortamento	500	500	500	500	500
Fondo ammortamento	500	1.000	1.500	2.000	2.500
Valore contabile netto	2.050	1.550	1.050	550	50

Esempio(2)

Piano a quote crescenti e decrescenti

Si determina dapprima un **coefficiente K** che successivamente si moltiplica per il numero degli anni di ammortamento in modo crescente o decrescente

$$K = \frac{V_0 - V_n}{1 + 2 + \dots + n} = \frac{2.550 - 50}{1 + 2 + 3 + 4 + 5} = \frac{2.500}{15} = 167$$

Piano a quote crescenti:

$$q_1 = 167 \times 1 = 167$$

$$q_2 = 167 \times 2 = 333$$

$$q_3 = 167 \times 3 = 500$$

$$q_4 = 167 \times 4 = 667$$

$$q_5 = 167 \times 5 = 833$$

Piano a quote decrescenti:

$$q_1 = 167 \times 5 = 833$$

$$q_2 = 167 \times 4 = 667$$

$$q_3 = 167 \times 3 = 500$$

$$q_4 = 167 \times 2 = 333$$

$$q_5 = 167 \times 1 = 167$$

Il codice prevede la possibilità di modifiche al piano di ammortamento riguardanti soltanto i criteri e i coefficienti di ammortamento applicati. Le modifiche devono essere motivate in nota integrativa.

Esempio(3)

Piano a quote crescenti	Anno 1	Anno 2	Anno 3	Anno 4	Anno 5
Valore originario	2.550	2.550	2.550	2.550	2.550
Quota di ammortamento	167	333	500	667	833
Fondo ammortamento	167	500	1.000	1.667	2.500
Valore contabile netto	2.383	2.050	1.550	833	50

Piano a quote decrescenti	Anno 1	Anno 2	Anno 3	Anno 4	Anno 5
Valore originario	2.550	2.550	2.550	2.550	2.550
Quota di ammortamento	833	667	500	333	167
Fondo ammortamento	833	1.500	2.000	2.333	2.500
Valore contabile netto	1.717	1.050	550	217	50

Esercitazione

Si effettui l'ammortamento a quote costanti, crescenti e decrescenti di un impianto il cui costo è pari a 5.000 euro. La vita utile è 5 anni e il valore residuo è pari a 100 euro.

Esercitazione

Piano a quote costanti	Anno 1	Anno 2	Anno 3	Anno 4	Anno 5
Valore originario	5.000	5.000	5.000	5.000	5.000
Quota di ammortamento	980	980	980	980	980
Fondo ammortamento	980	1.960	2.940	3.920	4.900
Valore contabile netto	4.020	3.040	2.060	1.080	100

Quota di ammortamento:

$$K = \frac{5.000 - 100}{5} = 980$$

Piano a quote crescenti	Anno 1	Anno 2	Anno 3	Anno 4	Anno 5
Valore originario	5.000	5.000	5.000	5.000	5.000
Quota di ammortamento	327	653	980	1.307	1.633
Fondo ammortamento	327	980	1.960	3.267	4.900
Valore contabile netto	4.673	4.020	3.040	1.733	100

Coefficiente di ammortamento:

$$K = \frac{5.000 - 100}{1 + 2 + 3 + 4 + 5} = 326,67$$

Piano a quote decrescenti	Anno 1	Anno 2	Anno 3	Anno 4	Anno 5
Valore originario	5.000	5.000	5.000	5.000	5.000
Quota di ammortamento	1.633	1.307	980	653	327
Fondo ammortamento	1.633	2.940	3.920	4.573	4.900
Valore contabile netto	3.367	2.060	1.080	427	100