

Conto Economico e Conto del Patrimonio

DIFFERENZE TRA CONTABILITA' FINANZIARIA E CONTABILITA' ECONOMICO-PATRIMONIALE

Contabilità finanziaria

Si fonda sulla considerazione delle entrate e delle spese e dei fatti gestionali che danno luogo al formarsi di accertamenti ed impegni, cioè autorizzazioni ad incassare ed a pagare determinate somme.

Si occupa di realizzare gli equilibri finanziari ai quali si collega la funzione autorizzativa del bilancio.

Il controllo delle varie fasi dell'entrata e della spesa viene svolto con riguardo al loro fondamento giuridico.

Si basa sulla **competenza finanziaria**, che si estrinseca nella realizzazione della previsione iniziale degli accertamenti di entrata e degli impegni di spesa nell'esercizio considerato.

Contabilità economico/patrimoniale

Rileva le operazioni di gestione nell'aspetto finanziario, patrimoniale e reddituale.

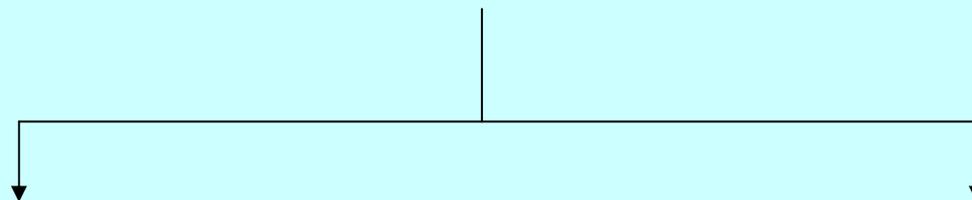
Si basa sulla **competenza economica**, che consente di correlare le risorse consumate nella produzione con le risorse acquisite per la produzione al fine della rilevazione del risultato economico.

IL CONTO ECONOMICO

Concetto di competenza

Competenza temporale

Attiene all'imputabilità o meno di un dato fenomeno gestionale ad uno specifico esercizio, chiamato per questo motivo "*esercizio di competenza*"



Competenza finanziaria

Stabilisce quando ed in quale misura le entrate e le uscite possono essere registrate nel conto del bilancio, diventando così rispettivamente accertamenti ed impegni di competenza

Competenza economica

Stabilisce quando ed in quale misura le entrate e le uscite possono essere mantenute in quello specifico esercizio, diventando così rispettivamente ricavi e costi di competenza

Competenza finanziaria: parte corrente

Sono movimenti di competenza quelle operazioni autorizzate in bilancio che si traducono in un diritto a riscuotere un'entrata od in un obbligo a pagare una spesa

Accertamento = Credito

(diritto a riscuotere)

L'uguaglianza è sempre esistente

Impegno = Debito

(obbligo di pagare)

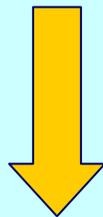
Eccezioni all'uguaglianza:

- prenotazioni d'impegno
- spese finanziate da entrate a specifica destinazione

Competenza economica E e U di parte corrente

Sono entrate di competenza, e quindi **ricavi**, le operazioni attive che sono la remunerazione di servizi venduti dall'ente nell'esercizio.

Sono uscite di competenza, e quindi **costi**, le spese sostenute per acquistare fattori produttivi consumati nello stesso intervallo di tempo e che hanno prodotto ricavi di competenza nel medesimo esercizio.



*Il concetto di competenza implica quello dell'**inerenza** o **correlazione***

Parte corrente

Dalla previsione di entrata all'accertamento

Domanda



Esisteva un credito al 31.12 nei confronti di un soggetto, ancorché attualmente riscosso?

Risposta

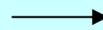


SI' - La posta va conservata come accertamento di competenza e diventa una componente positiva del C/Bilancio

NO - Si è in presenza di una minore entrata (*diseconomia*) che non confluisce nel C/Bilancio

Parte corrente Dall'accertamento al ricavo

Domanda



Il credito nel c/bilancio si riferisce a servizi effettivamente ceduti nell'esercizio?

Risposta

SI' – La posta va confermata e diventa un ricavo inserito nella parte attiva del c/economico (*accertamento = ricavo*)

NO, in quanto una parte del credito si riferisce a servizi che saranno ceduti solo in futuro (*accertamento > ricavo*); l'accertamento va corretto in diminuzione e diventa ricavo solo per la parte ridotta (determinazione **risconto passivo**)

NO, in quanto il credito è inferiore al valore dei beni o servizi effettivamente ceduti nel medesimo esercizio (*accertamento < ricavo*); l'accertamento va corretto in aumento e diventa ricavo per la parte maggiorata (determinazione **rateo attivo**)

Parte corrente

Dalla previsione di spesa all'impegno

Domanda



Esiste un debito nei confronti di un soggetto?

Risposta



SI' - La posta va conservata come impegno di competenza e diventa una componente negativa del C/Bilancio

NO - Si è in presenza di una minore spesa (*economia*) che non confluisce nel C/Bilancio (eccezioni: prenotazioni d'impegno e poste a destinazione specifica)

Parte corrente Dall'impegno al costo

Domanda



Il debito nel c/bilancio si riferisce a beni/servizi effettivamente utilizzati nell'esercizio?

Risposta

SI' – La posta va confermata e diventa un costo inserito nella parte passiva del c/economico (*impegno = costo*)

NO, in quanto una parte dell'impegno si riferisce a beni o servizi che saranno utilizzati solo in futuro (*impegno > costo*); l'impegno va corretto in diminuzione e diventa costo solo per la parte ridotta (determinazione **risconto attivo**)

NO, in quanto l'impegno è inferiore al valore dei beni o servizi effettivamente utilizzati nel medesimo esercizio (*impegno < costo*); l'impegno va corretto in aumento e diventa costo per la parte maggiorata (determinazione **rateo passivo**)

Parte investimenti

Il ciclo dell'opera pubblica

Fasi della contabilità finanziaria

- 1) *Finanziamento iniziale dell'opera*, con la conseguente prenotazione di impegno
- 2) *Assunzione dell'obbligazione contrattuale*, con la registrazione dell'impegno effettivo
- 3) *Progressiva realizzazione dell'investimento*, con i conseguenti pagamenti in c/competenza e c/residui
- 4) *Collaudo (oppure CRE)*, con l'immissione dell'immobilizzazione nel ciclo produttivo di erogazione dei servizi

Parte investimenti

1) Finanziamento iniziale opera pubblica

Competenza finanziaria →

Si riporta nel c/bilancio la prenotazione d'impegno, che a fine esercizio confluirà nei residui passivi di parte investimento

Competenza economica →

L'operazione non ha riflessi economico-patrimoniali e viene registrata per memoria tra i conti d'ordine (nell'attivo tra le "opere da realizzare" e nel passivo tra gli "impegni per opere da realizzare").

*Ammontare c/d'ordine = residui passivi
parte investimento*

Parte investimenti

2) Assunzione obbligazione contrattuale

Competenza finanziaria →

Implica la trasformazione della prenotazione di impegno in impegno effettivo

Competenza economica →

L'operazione non ha riflessi economico-patrimoniali.

Non vi è alcuna differenza tra questa fase e quella precedente (prenotazione d'impegno).

Pertanto i valori continuano ad essere conservati tra i conti d'ordine.

Parte investimenti

3) Progressiva realizzazione dell'opera pubblica

Competenza finanziaria →

I pagamenti (in c/competenza o residui) riducono il valore dei residui passivi delle spese in conto capitale

Competenza economica →

Solo effetti "*permutativi*" dell'attivo patrimoniale (riduzione della cassa e aumento delle immobilizzazioni in corso)

Nessuna alterazione del patrimonio netto

La voce "*immobilizzazioni in corso*" rappresenta un conto di transito delle immobilizzazioni materiali

Parte investimenti

4) Collaudo (oppure Certif. di Regolare Esecuz.ne)

Competenza finanziaria →

I pagamenti (in c/competenza o residui) riducono il valore dei residui passivi delle spese in conto capitale

Competenza economica →

Duplici effetti patrimoniali:

-*modificativo*, perché dal momento del collaudo inizia il processo di ammortamento dell'opera;

-*permutativo*, perché il valore dell'opera viene spostato da "immobil. in corso" alla posta di immobil. materiale relativa.

Modalità di redazione del conto economico e del conto del patrimonio

Tre approcci alternativi

SISTEMA PARALLELO

SISTEMA INTEGRATO

SISTEMA MINIMALE

Il sistema minimale: *collegamenti*



Il sistema minimale: *procedura*

- 1) Compilazione della prima colonna del prospetto di conciliazione sulla base degli accertamenti e degli impegni risultanti dal c/bilancio
- 2) Rettifica ed integrazione dei dati inseriti nella prima colonna del prospetto al fine di rispettare il principio della competenza economica
- 3) Determinazione del risultato economico di periodo
- 4) Verifica della corrispondenza tra risultato economico e variazione del patrimonio netto generato dalla gestione dell'esercizio

COMPONENTI POSITIVE E NEGATIVE DI C/ECONOMICO

Le classi di valori individuate nel modello n° 17 del D.P.R. n° 194/1996 sono:

- A) Proventi della gestione
- B) Costi della gestione

Risultato della gestione (A-B)

- C) Proventi ed oneri da aziende speciali e partecipate

Risultato della gestione operativa (A-B+/-C)

- D) Proventi ed oneri finanziari
- E) Proventi ed oneri straordinari

Risultato economico dell'esercizio (A-B+/-C+/-D+/-E)

ELEMENTI POSITIVI/NEGATIVI DI REDDITO

Elementi positivi di reddito

- tributi
- trasferimenti correnti
- proventi dei servizi pubblici
- proventi della gestione del patrimonio
- proventi diversi
- variaz.ne riman/ze prodotti lav.ne
- proventi da aziende spec./partec.
- interessi attivi e proventi finanziari
- insussistenze del passivo (es.minori debiti)
- sopravvenienze attive
- plusvalenze da alienazioni

Elementi negativi di reddito

- spese del personale
- acquisti materie prime e/o beni di consumo
- Variaz.ne riman.mat.prime e/o beni consumo
- prestazioni di servizi
- utilizzo di beni di terzi
- trasferimenti a terzi
- oneri da aziende speciali e partecipate
- interessi passivi ed oneri finanziari della gestione corrente
- imposte e tasse
- oneri straordinari della gestione (compresa la svalutazione crediti)
- minusvalenze da alienazioni
- ammortamenti economici
- insussistenze dell'attivo (es.minori crediti)

OPERAZIONI MODIFICATIVE E PERMUTATIVE

Entrata Titolo
I + II + III

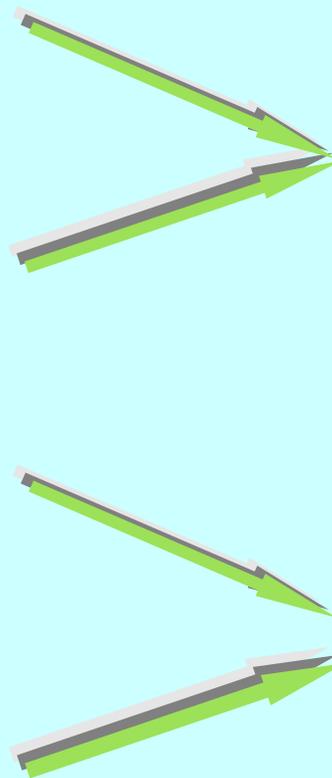
Spesa Titolo
I

Entrata Titolo
IV + V + VI

Spesa Titolo
II + III + IV

OPERAZIONI
MODIFICATIVE

OPERAZIONI
PERMUTATIVE



GESTIONE STRAORDINARIA

Plusvalenze La voce rappresenta la somma delle **variazioni economiche** risultanti dalla differenza **positiva** tra il **prezzo** di cessione di un bene inventariato ed il corrispondente **valore iscritto nell'attivo** del Conto del Patrimonio.

Minusvalenze La voce rappresenta la somma delle **variazioni economiche** risultanti dalla differenza **negativa** tra il **prezzo** di cessione di un bene inventariato ed il corrispondente **valore iscritto nell'attivo** del Conto del Patrimonio.

Sopravvenienze attive La voce rappresenta la somma delle **variazioni economiche positive** relative a proventi straordinari e non prevedibili che determinano incrementi dell'attivo e del netto patrimoniale (es. maggiori residui attivi, iscrizione immobili non inventariati).

Insussistenze del passivo La voce rappresenta la somma delle **variazioni economiche positive** derivanti dalla **riduzione di debiti** esposti nel passivo del Patrimonio, ivi comprendendo anche i **minori residui passivi** del conto del bilancio.

Insussistenze dell'attivo La voce rappresenta la somma delle **variazioni economiche negative** derivanti dalla **riduzione di crediti** esposti nell'attivo del Conto del Patrimonio, ivi comprendendo anche i **minori residui attivi** del conto del bilancio.

Svalutazione crediti La voce rappresenta il **costo presunto futuro** da attribuire all'esercizio e riferibile alle eventuali **future perdite su crediti** di dubbia esigibilità esposti nell'attivo del Conto del Patrimonio.

RIACCERTAMENTO RESIDUI

**Minori
RESIDUI
PASSIVI**



**INSUSSISTENZE
DEL PASSIVO**

**Minori
RESIDUI
ATTIVI**



**INSUSSISTENZE
DELL'ATTIVO**

**Maggiori
RESIDUI
ATTIVI**



**SOPRAVVENIENZE
ATTIVE**

SCRITTURE DI RETTIFICA E DI INTEGRAZIONE

- a) ratei e risconti
- b) le variazioni delle rimanenze e dei prodotti in corso
- c) costi capitalizzati
- d) quote di ricavi pluriennali
- e) quote di ammortamento
- f) imposta sul valore aggiunto
- g) sopravvenienze ed insussistenze
- h) minusvalenze e plusvalenze
- i) svalutazione crediti

Tali operazioni, che sono per lo più scritture di assestamento della contabilità generale, rispondono ad esigenze di rappresentare una situazione economica che si basa sul principio della competenza e dell'inerenza o correlazione

RATEI E RISCOINTI

Ratei

Quote di ricavo o di costo di competenza dell'esercizio (già maturate), ma che non hanno ancora visto "nascere" le relative manifestazioni numerarie (cioè non sono state ancora accertate od impegnate)

Risconti

Sono quote di costo o di ricavo la cui manifestazione numeraria si è verificata nell'esercizio in corso ma che sono di competenza dell'esercizio successivo

RIMANENZE

Le variazioni delle rimanenze

L'acquisto di beni di consumo (cancelleria, toner per stampanti, ecc.), anche se realizzato nel corso dell'esercizio e completamente pagato nello stesso, non può essere considerato costo di totale competenza dell'esercizio se in tutto od in parte ancora da utilizzare. La necessità di non far partecipare quei costi interamente nei componenti negativi di reddito dell'esercizio comporterà che l'agente contabile, in fase di rendicontazione, evidenzierà l'ammontare delle rimanenze finali dei beni in magazzino e ciò permetterà di apportare una variazione anche alla consistenza del patrimonio dell'Ente.

COSTI CAPITALIZZATI

- oneri per emissione di prestiti obbligazionari;
- licenze d'uso;
- software;
- spese di ricerca;
- spese di pubblicità;
- spese straordinarie su beni di terzi;
- manutenzione straordinaria effettuata da personale dell'ente.

Gli importi relativi a tali costi devono essere iscritti nel prospetto di conciliazione dopo il totale generale delle entrate (nella seconda parte della tabella delle entrate), in modo da rettificare indirettamente le spese correnti che hanno misurato i costi dei fattori che sono serviti per realizzare tali attività immobilizzate.

RICAVI PLURIENNALI

Quote di trasferimenti in conto capitale da parte di enti del settore pubblico o di privati, a fronte di investimenti realizzati o da realizzare, introitati in un determinato esercizio.

Tali proventi, da un punto di vista economico, **devono essere ripartiti in più esercizi**, in relazione alla procedura di ammortamento che si applica sul costo dei beni acquisiti con tali trasferimenti. Per neutralizzare l'effetto di tale trasferimento sul valore del patrimonio netto dell'ente, causato dalla registrazione di un incremento di cassa o di crediti, si dovrà **procedere alla registrazione del trasferimento nel passivo del patrimonio tra i fondi di capitalizzazione** (voce B) – Conferimenti). Tale fondo sarà diminuito di anno in anno di quote costanti in correlazione con le quote di ammortamento applicate al bene di riferimento.

QUOTE DI AMMORTAMENTO

L'ammortamento economico è quella tecnica che consente di distribuire i costi relativi a beni materiali ed immateriali che possono essere utilizzati in più esercizi, su più anni, secondo quote percentuali predeterminate in ragione del deperimento tecnico-economico del bene.

IVA

L'IVA costituisce generalmente per gli enti locali un costo, in quanto l'ente in qualità di consumatore finale non la può detrarre. Tuttavia, per le attività gestite dall'ente in regime di impresa (servizi produttivi, servizi pubblici a domanda, ecc.), l'imposta non costituisce un provento per gli accertamenti di entrata e neanche un costo per gli impegni della spesa; per questo motivo gli accertamenti e gli impegni che si riferiscono ad attività dell'ente esercitate in regime d'impresa devono essere rettificati del valore dell'imposta.

SOPRAVVENIENZE/INSUSSISTENZE

Da un punto di vista ragionieristico:

- le **sopravvenienze attive** rappresentano un valore economico positivo per il sopraggiungere di un elemento patrimoniale attivo, superiore a quello stimato o presente nel conto del patrimonio (ad es. la riscossione di un credito per un importo maggiore di quello iscritto nel patrimonio). Per quanto riguarda gli enti locali, tali proventi straordinari possono essere costituiti da maggiori residui attivi del conto del bilancio;
- le **insussistenze del passivo** sono costituite dal venir meno, in tutto o in parte, di passività patrimoniali (ad es. il pagamento parziale di un debito e l'estinzione della parte residua per un condono). Per quanto riguarda gli enti locali, tali proventi straordinari sono costituiti da minori residui passivi del conto del bilancio;
- le **insussistenze dell'attivo** sono invece costituite dal venir meno, in tutto o in parte, di residui attivi del conto del bilancio.

MINUSVALENZE/PLUSVALENZE

Sono oneri e proventi di natura straordinaria realizzati attraverso alienazioni di beni mobili ed immobili ad un **valore diverso dal loro valore contabile**, contenuto nel conto del patrimonio; se è maggiore saremo in presenza di una plusvalenza, avremo invece una minusvalenza nel caso in cui il valore di vendita risulti inferiore al valore cartolare del bene alienato.

Il valore contabile va determinato considerando il costo storico del bene al netto del fondo ammortamento maturato fino alla data di cessione del bene.

SVALUTAZIONE CREDITI

I crediti sono valutati al valore nominale e sono stralciati solo se definitivamente riconosciuti inesigibili.

Dal **punto di vista finanziario** è stato previsto un accantonamento a fondo svalutazione crediti iscritto in bilancio e destinato a coprire eventuali perdite su crediti sopportate dall'ente. Se tale fondo non verrà utilizzato, confluirà a fine esercizio nel risultato di amministrazione tra i fondi a destinazione vincolata.

Dal **punto di vista economico** tale accantonamento dovrà essere collocato nel conto economico alla voce E 27 (parte straordinaria), quale **costo d'esercizio**; specularmente, la somma degli accantonamenti annui affluirà nell'attivo del **conto del patrimonio** alla voce A)III 4, in diminuzione dei “crediti di dubbia esigibilità”, preventivamente creati *traghetlandoci* le poste individuate all'interno degli ordinari “crediti” B)II.

IL CONTO DEL PATRIMONIO

STRUTTURA DEL CONTO DEL PATRIMONIO

(mod. n° 20 del D.P.R. n° 194/1996)

Attivo	Passivo
A. immobilizzazioni	A. patrimonio netto
B. attivo circolante	B. conferimenti
C. ratei e risconti	C. debiti
D. conti d'ordine	D. ratei e risconti
E. conti d'ordine	E. conti d'ordine
F. conti d'ordine	F. conti d'ordine
	G. conti d'ordine

PATRIMONIO PERMANENTE E FINANZIARIO

Patrimonio permanente (Componente economica)

▪ Attivo (impieghi):

- A – I) immobilizzazioni immateriali
- A – II) immobilizzazioni materiali
- A – III) immobilizzazioni finanziarie
- B – I) rimanenze
- B – III) attività finanziarie
- C) ratei e risconti attivi

▪ Passivo (fonti di finanziamento):

- B) conferimenti
- C- I) debiti di finanziamento
- D) ratei e risconti passivi

Patrimonio finanziario (Componente finanziaria)

▪ Attivo:

- B – II) crediti
- B – IV) disponibilità liquide
- D) opere da realizzare

▪ Passivo:

- C – II) fino a C – VII) debiti
- E) impegni per opere da realizzare

Il *Patrimonio permanente* costituisce la componente economica, ossia il valore della sostanza patrimoniale finalizzata ad assicurare l'esistenza ed il funzionamento dell'ente. Esso può essere definito come l'espressione dei valori non numerari (detti *fondi*; impieghi per le attività, fonti per le passività)

Il *Patrimonio finanziario* costituisce la componente finanziaria, ossia i valori della sostanza patrimoniale che hanno misurato operazioni d'esercizio incidenti sulla consistenza del patrimonio attraverso valori numerari (detti *flussi*; ricavi se sono in aumento, costi se in diminuzione)

CREDITI

B – II) Crediti

1. *verso contribuenti*
2. *verso enti del settore pubblico allargato*
 - a) Stato
 - correnti
 - capitale
 - b) Regione
 - correnti
 - capitale
 - c) altri
 - correnti
 - capitale
3. *verso debitori diversi*
 - a) verso utenti di servizi pubblici
 - b) verso utenti di beni patrimoniali
 - c) verso altri
 - correnti
 - capitale
 - d) da alienazioni patrimoniali
 - e) per somme corrisposte c/terzi
4. *per IVA*
5. *per depositi*
 - a) banche
 - b) Cassa Depositi e Prestiti

Totale crediti = Totale residui attivi

CRITERI DI VALUTAZIONE DEL PATRIMONIO

Elementi del patrimonio	Acquisiti ante 17 maggio 1995	Acquisiti post 17 maggio 1995
Beni demaniali	Debito residuo	Costo
Terreni con rendita catastale	Rendita catastale	Costo
Terreni senza rendita catastale	Debito residuo	Costo
Fabbricati	Rendita catastale rivalutata	Costo
Beni mobili	Costo	Costo
Crediti	Valore nominale	Valore nominale
Censi, livelli, enfiteusi	Capitalizzazione al tasso legale	Capitalizzazione al tasso legale
Rimanenze, ratei, risconti (1)	Art. 2426 del c.c.	Art. 2426 del c.c.
Debiti (2)	Art. 2426 del c.c.	Art. 2426 del c.c.
Crediti inesigibili	Valore residuo attivo eliminato	Valore residuo attivo eliminato
Tit. credito e part. az. quotate	Andamento medio mercato	Andamento medio mercato
Tit. credito e part. az. non quot.	Costo d'acquisto o patrim. netto	Costo d'acquisto o patrim. netto

(1) Per le rimanenze, minor valore tra costo d'acquisto o di produzione e valore desumibile dall'andamento del mercato.

(2) Valutazione sulla base del valore residuo.

N.B. Un presupposto indispensabile per l'analisi del conto del patrimonio, consiste nella costanza dei criteri e dei metodi di valutazione dei beni e degli altri elementi patrimoniali. Il caso contrario conduce alla mancanza di omogeneità dei dati posti a confronto, con la conseguenza di rendere inattendibili i raffronti tra periodi diversi.

VARIAZIONI DEL PATRIMONIO

Attivo

- IMMOBILIZZAZIONI – voce A-I, II e III: vanno aumentate dell'importo pari ai pagamenti in conto competenza ed in conto residui delle spese in conto capitale (titolo II);
- IMMOBILIZZAZIONI – voce A-I e II (immateriali e materiali): va detratta la relativa quota di ammortamento dell'esercizio e l'IVA per gli acquisti effettuati per servizi aventi rilevanza industriale;
- IMMOBILIZZAZIONI IMMATERIALI – COSTI CAPITALIZZATI – voce A-I, 1): sono costituite dalla spese del titolo I destinate alla produzione di beni che non esauriscono la loro utilità in un esercizio (es. prestazione servizi per realizzazione software economato);
- IMMOBILIZZAZIONI MATERIALI – voce A-II: vanno diminuite delle alienazioni verificatesi nel corso dell'esercizio;
- IMMOBILIZZAZIONI FINANZIARIE – CREDITI DI DUBBIA ESIGIBILITA' – voce A-III, 4): sono diminuiti dell'importo accantonato per la svalutazione dei crediti ;
- IMMOBILIZZAZIONI FINANZIARIE – CREDITI VERSO PARTECIPATE – voce A-III , 2): vanno aumentati degli impegni per concessioni di crediti ed anticipazioni relative ad aziende speciali, società controllate e collegate (spese, titolo II, intervento 10);
- ATTIVO CIRCOLANTE – CREDITI VERSO DEBITORI DIVERSI – voce B-II, 3): vanno aumentati di somme pari a quelle rimaste da riscuotere da terzi in conto competenza finanziaria;
- ATTIVO CIRCOLANTE – CREDITI PER IVA – voce B-II, 4): sono compresi tra gli impegni delle spese correnti (spese, titolo I).

SEGUE

VARIAZIONI DEL PATRIMONIO

Passivo

- CONFERIMENTI – CONFERIMENTI DA TRASFERIMENTI IN C/CAPITALE – voce B-I: vanno aumentati del totale degli accertamenti di competenza relativi ai trasferimenti dallo Stato, regioni, province, comuni, aziende speciali ed altre (titolo IV, cat. 2, 3 e 4); va diminuito della quota di ricavo pluriennale (ammortamento “attivo”) e dell’importo di eventuali storni dei residui attivi titolo IV, cat. 2, 3 e 4;
- CONFERIMENTI – CONFERIMENTI DA CONCESSIONI DI EDIFICARE – voce B-II: sono incrementati dagli accertamenti finanziari relativi ai proventi per concessioni di edificare per la quota finalizzata alle spese in conto capitale (quota titolo IV, cat. 5); la quota restante va inserita in aumento tra i proventi del conto economico (voce A5 – Proventi diversi). Anche tale voce di “conferimenti” va diminuita della quota di ricavo pluriennale (ammortamento “attivo”) e dell’importo di eventuali storni dei residui attivi titolo IV, cat. 5.

Conti d’ordine

- ATTIVO - OPERE DA REALIZZARE – voce D: va incrementato degli impegni in conto competenza delle spese in conto capitale (titolo II) e diminuito dei pagamenti in conto competenza ed in conto residui delle spese in conto capitale, nonché dell’eventuale storno di tali residui;
- PASSIVO – IMPEGNI OPERE DA REALIZZARE – voce E: stesse variazioni dell’allinea precedente.

FASI PER LA COMPILAZIONE CONTO DEL PATRIMONIO

- 1) ESAME RESIDUI DA RACCORDARE CON CREDITI/DEBITI DEL CONTO PATRIMONIALE**
- 2) ESAME CREDITI/DEBITI A FRONTE DEI QUALI NON CI SONO RESIDUI IN CONTABILITÀ FINANZIARIA**
(es. crediti per alienazioni beni patrimoniali maturati al momento del passaggio di proprietà, che non hanno ancora generato residui attivi in quanto non è stata effettuata la fase di accertamento)
- 3) ESAME SITUAZIONE DEBITI PER MUTUI**
- 4) ESAME ED AGGIORNAMENTO INVENTARIO**
- 5) ESAME TRASFERIMENTI IN CONTO CAPITALE DA AMMORTIZZARE QUALI RICAVI PLURIENNALI**
- 6) ESAME DEL RIFLESSO PATRIMONIALE DI COMPONENTI ECONOMICHE DELL'ESERCIZIO IN CHIUSURA (es. ratei/risconti, rimanenze)**
- 7) COMPILAZIONE DEL CONTO DEL PATRIMONIO**

LE VOCI DI ATTIVO E PASSIVO DEL CONTO DEL PATRIMONIO DEVONO ESSERE ISCRITTE PREVALENTEMENTE SULLA BASE DEI RESIDUI ATTIVI E PASSIVI DEL CONSUNTIVO FINANZIARIO E SULLA BASE DELLE RISULTANZE INVENTARIALI.

IN ALTRI CASI (ES. DEBITI A LUNGO PER MUTUI CONTRATTI) DEVONO ESSERE FATTE ANALISI CONTABILI ED EXTRACONTABILI PER DETERMINARE LA CONSISTENZA DEL CONTO.

ANALISI DEI RESIDUI FINANZIARI

Aspetti particolari connessi all'iscrizione nel conto del patrimonio

RESIDUI ATTIVI

TIT. I II III

Ai fini della classificazione dei residui attivi tra i crediti dell'attivo patrimoniale, si utilizzano conti diversi a seconda della categoria del debitore (es. residui tit. I entrata tra i crediti vs/contribuenti).

TIT. IV - CAT. 1 (alienazione beni patrimoniali)

Il credito va rilevato al momento del passaggio di proprietà e può - quindi - non coincidere con il momento di rilevazione del residuo, che è invece connesso alla fase d'accertamento dell'entrata.

Il passaggio di proprietà avviene al momento della stipulazione dell'atto (per terreni, fabbricati ed altri beni mobili soggetti a registrazione) ovvero al momento stabilito dagli accordi tra le parti, per esempio alla consegna (per altri beni mobili).

TIT. V

I residui attivi derivano da accertamenti non incassati effettuati:

- al momento della concessione definitiva del mutuo concesso da Cassa DD.PP.;**
- al momento della stipulazione del contratto concesso da altri istituti.**

Residui attivi mutui concessi da Cassa DD.PP.: la cassa eroga il mutuo in base ai SAL ed in CP attivo si iscrivono "crediti vs/Cassa DD.PP." in misura pari ai residui attivi.

Stessa situazione per gli altri istituti mutuanti: CP attivo "Crediti vs/altri istituti mutuanti".

Collegata alla parte "entrata" per i mutui, esiste la parte "uscita" perché deve essere iscritto in CP passivo il debito vs/istituto mutuante (non risultante, però, fra i residui passivi).

Quindi, è necessario esaminare l'allegato Mutui ed identificare il debito residuo da iscrivere in CP passivo "Debiti per mutui e prestiti".

SEGUE

ANALISI DEI RESIDUI FINANZIARI

Aspetti particolari connessi all'iscrizione nel conto del patrimonio

RESIDUI PASSIVI

TIT. I

Int. 2 (acquisto di beni) – E' necessario verificare, sulla base delle consegne effettuate prima del 31/12, l'ammontare delle fatture da ricevere, da iscrivere alla voce "debiti per fatt. da ricevere".

Int. 3 (prestazione di servizi) - Con riferimento alla data dell'effettuazione della prestazione, individuare le prestazioni non fatturate ed iscrivere il corrispondente debito per fatture da ricevere.

Int. 7 (imposte e tasse) - Se il pagamento per imposte e tasse di parziale competenza dell'esercizio "x" avviene nell'esercizio "x+1", bisogna iscrivere un rateo passivo con conseguente iscrizione del debito verso lo Stato.

TIT. II

Principio generale – A fronte di opere realizzate/acquistate e fatturate ma non ancora pagate, vanno iscritti *debiti verso fornitori* (voce CII) del passivo del conto del patrimonio). Se si tratta, invece, di opere realizzate/acquistate ma non ancora fatturate, vanno iscritti *debiti verso fornitori per fatture da ricevere* (voce CII) del passivo del conto del patrimonio). Se si tratta, infine, di opere non ancora realizzate, l'importo non transita tra i debiti, ma va iscritto tra i conti d'ordine (*impegni per opere da realizzare – voce E*)).

Int. 2 (espropri) – Se l'acquisizione del terreno è legata alla costruzione di un'opera ed il terreno è strumentale e pertinenziale all'opera stessa, al momento del passaggio di proprietà deve essere iscritto tra le immobilizzazioni in corso, fino a che l'opera non è conclusa, per poi essere portato ad incremento (insieme all'opera: fabbricati, strade) nel conto corrispondente ed essere ammortizzato di conseguenza. Solo i terreni a sé stanti vanno iscritti a patrimonio come "terreni" e non vanno ammortizzati.

SEGUE

ANALISI DEI RESIDUI FINANZIARI

Aspetti particolari connessi all'iscrizione nel conto del patrimonio

Int. 9 (conferimenti di capitale) - Si tratta di conferimenti dell'Ente a favore, essenzialmente, di Aziende Speciali per la formazione e/o l'integrazione del fondo di dotazione. Il conferimento dei beni e mezzi finanziari nel fondo di dotazione determina per l'Ente un credito pari al valore del fondo (da iscriversi nella voce "Partecipazioni in altre imprese" – voce All)1)c)). Le somme ancora da pagare a fronte di conferimenti già avvenuti vanno iscritte tra i *debiti verso altri* (voce CVI)3)).

Int. 10 (concessioni di crediti) - Si tratta di erogazioni effettuate vs/Aziende Speciali e Società Controllate e Collegate per sostenere squilibri di cassa nel corso dell'esercizio. Economicamente si tratta di un trasferimento a scopo di finanziamento a medio - lungo termine od a breve termine. In taluni casi può esistere un residuo passivo allorquando la concessione del credito non è avvenuta nell'esercizio in cui è stato preso l'impegno. Tuttavia, si evidenzia che - normalmente - le somme impegnate per concessione crediti per squilibri di cassa vengono pagate immediatamente e - quindi - non si formano residui passivi.

SEGUE

ANALISI DEI RESIDUI FINANZIARI

Aspetti particolari connessi all'iscrizione nel conto del patrimonio

TIT. III

Int. 1 (Rimborso di anticipazioni di cassa) - Devono essere iscritti i debiti vs/tesoriere pari alla quota capitale dell'anticipazione di cassa ottenuta da rimborsare. La valutazione del debito è pari all'importo monetario da restituire. L'iscrizione deve avvenire alla voce CI)1) del passivo.

Int. 2 (Rimborso di finanziamenti a breve) - Si tratta dei rimborsi previsti durante l'esercizio a titolo di quota capitale dei prestiti a breve concessi all'Ente (es. prefinanziamento dei mutui). Alla voce CI)1) del passivo del conto del patrimonio deve essere iscritto il valore monetario del debito residuo.

Int. 3 (Rimborso quota capitale mutui e prestiti) - Si tratta della quota da pagare durante l'esercizio agli istituti mutuanti a titolo di rimborso delle quote capitale relative ai mutui contratti in ammortamento. Alla voce CI)2) del passivo patrimoniale va iscritto il valore totale del debito residuo verso la cassa DD.PP. ed altri istituti di credito per mutui contratti. Si tratta della somma della quota capitale ancora da rimborsare (come da relativi piani di ammortamento).

I residui esprimono il valore delle quote annue, perciò esprimono il debito a breve (quota capitale annua da rimborsare entro l'anno).

Il debito per mutui in CP passivo può, quindi, essere sezionato evidenziando:

- ✓ quota a lungo: da determinare in base ai piani d'ammortamento sulla base del debito ancora da pagare;**
- ✓ quota a breve: quote residue da rimborsare entro l'anno da scrivere in base ai residui passivi esistenti.**

Lo stesso criterio di classificazione deve essere applicato anche nel caso di rimborso prestiti obbligazionari (int. 4) e di rimborso quota capitale dei debiti pluriennali (int. 5).

ESERCITAZIONE

RISCONTI ATTIVI

Esempio

Pagamento anticipato premio assicurativo annuo	€ 1.200
Data pagamento	01/09/2009
Impegno effettuato per intero nel 2009	
Competenza economica del 2009 dal 01/09/2009 al 31/12/2009	

Necessario rettificare l'impegno sul prospetto di conciliazione per il periodo 01/01/2010 – 31/08/2010 per l'importo di € 800

RISCONTI PASSIVI

Esempio

Incasso anticipato fitto attivo annuo	€ 1.200
Data incasso	01/09/2009
Accertamento effettuato per intero nel 2009	
Competenza economica del 2009 dal 01/09/2009 al 31/12/2009	

Necessario rettificare l'accertamento sul prospetto di conciliazione per il periodo 01/01/2010 – 31/08/2010 per l'importo di € 800

RATEI PASSIVI

Esempio

Pagamento posticipato fitto passivo annuo € 1.200

Data pagamento 01/03/2010

Impegno effettuato per intero nel 2010

Competenza economica del 2009 dal 01/03/2009 al 31/12/2009

Necessario integrare i costi sul prospetto di conciliazione per il periodo 01/03/2009 – 31/12/2009 per l'importo di € 1.000

RATEI ATTIVI

Esempio

Incasso posticipato fitto attivo annuo	€ 1.200
Data incasso	01/03/2010
Accertamento effettuato per intero nel 2010	
Competenza economica del 2009 dal 01/03/2009 al 31/12/2009	

Necessario integrare i ricavi sul prospetto di conciliazione per il periodo 01/03/2009 – 31/12/2009 per l'importo di € 1.000

COSTI ANNO FUTURO

1° Parte

Prenotazione d'impegno (Tit. I) per gare bandite 2009 € 50.000

Gare affidate nel 2010 € 1.000

Necessario rettificare i costi sul prospetto di conciliazione 2009 per l'importo di € 1.000

2° Parte

Necessario integrare i costi sul prospetto di conciliazione 2010 per l'importo di € 1.000

ENTRATE CORRENTI VINCOLATE

Esempio

Accertamento finanziamento regionale corrente	€ 5.000
Prestazioni effettuate nel 2009	€ 3.000
Prestazioni effettuate nel 2010	€ 2.000

Necessario rettificare costi e ricavi sul prospetto di conciliazione 2009 per l'importo di € 2.000

Necessario aumentare in misura corrispondente risconti attivi e passivi sul conto del patrimonio 2009

COSTI CAPITALIZZATI

Esempio

Totale costo personale € 100.000

Costo personale addetto alle elezioni comunali € 5.000

Capitalizzazione del costo per l'intera durata del mandato del sindaco (5 anni)

Necessario rettificare costi sul prospetto di conciliazione 2009 per l'importo di € 5.000 attraverso aumento voce dei ricavi A7 "Incrementi di immobilizzazioni per lavori interni"

Necessario incrementare Immobilizz. Immateriali sul conto del patrimonio 2009 per l'importo di € 5.000

Necessario calcolare annualmente quota ammortamento per € 1.000

CONTO DEL PATRIMONIO - Attivo

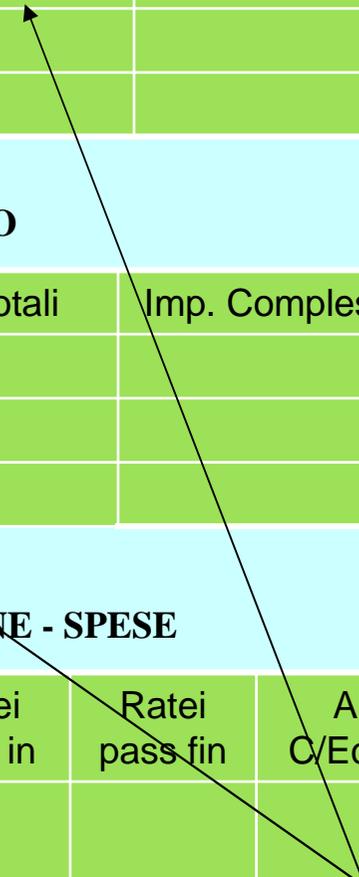
Descrizione	Consistenza iniziale	Variazioni +	Variazioni -	Consistenza finale
Al) 1 – Costi plur	5.000		1.000	4.000

CONTO ECONOMICO

Descrizione	Importi parziali	Importi totali	Imp. Complessivi
B) 16 Quote am	1.000		

PROSPETTO DI CONCILIAZIONE - SPESE

Descr	Impegni	IVA e altre rett	Risc. Att iniz	Risc Att finali	Ratei pass in	Ratei pass fin	Al C/Econ	Al C/Patr
Totale gen S								
Quote amm.to							1.000	



AMMORTAMENTO ECONOMICO-TECNICO

Esempio

Acquisto attrezzature	€ 50.000
Quota ammortamento	10%

Necessario evidenziare la quota di ammortamento annuale dopo il totale generale della spesa (parte integrativa) in quanto finanziariamente non derivano da un impegno di spesa

Necessario tenere un “registro dei cespiti ammortizzabili” al fine di una corretta applicazione delle quote di ammortamento annuali

RICAVO PLURIENNALE

Esempio

Anno 2007: Accertamento contributo statale c/capitale € 50.000

Anno 2009: completamento investimento finanziato con contributo

Aliquota di ammortamento 10%

Necessario imputare la quota di ammortamento annuale di € 5.000 nel prospetto di conciliazione dopo il totale generale della spesa (parte integrativa) in quanto finanziariamente non deriva da un impegno di spesa

Necessario imputare quota ricavo pluriennale pari all'importo dell'ammortamento alla voce A)5) (Proventi diversi). Nel prospetto di conciliazione non è contemplata la rettifica derivante dai ricavi pluriennali. E' opportuno inserire la stessa dopo il totale generale delle entrate e commentare eventualmente tale inserimento nella nota integrativa

N.B. La quota di ammortamento incide negativamente sulla voce della relativa immobilizzazione in quanto va ad aumento del fondo ammortamento, che nel conto del patrimonio è portato in riduzione del costo storico.

La quota di ricavo pluriennale incide negativamente sul valore della voce B) del passivo patrimoniale (conferimenti) in modo diretto, non essendovi alcun fondo ammortamento collegato.

Ammortam/to economico

CONTO DEL PATRIMONIO - Attivo

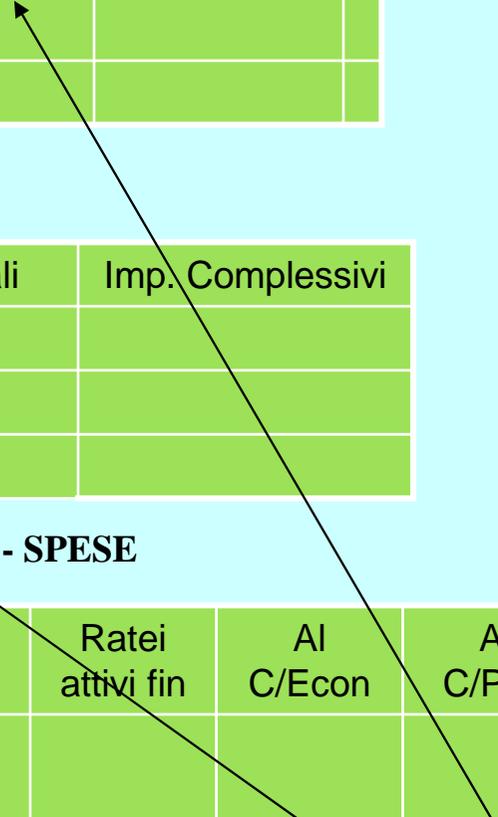
Descrizione	Consistenza iniziale	Variazioni +	Variazioni -	Consistenza finale
A) Immob. Mat.	50.000		5.000	45.000

CONTO ECONOMICO

Descrizione	Importi parziali	Importi totali	Imp. Complessivi
B) 16 Quote am	5.000		

PROSPETTO DI CONCILIAZIONE - SPESE

Descr	Accert	Rettif	Risc. Pass in	Risc. Pass fin	Ratei attivi in	Ratei attivi fin	Al C/Econ	Al C/Patr
Tot gen Spesa								
Quote amm.to							5.000	5.000 (Aum fondo amm,to)



RIMANENZE

Esempio

Consistenza iniziale al 1/1/2009	€ 50.000	
Consistenza finale al 31/12/2009		€ 55.000
Variazione intervenuta	€ 5.000	

PLUSVALENZE

Esempio

Cessione automezzo

•Costo storico	€ 100.000
•Ammortamento	€ 80.000
•Prezzo cessione	€ 30.000
•Valore residuo	€ (100.000-80.000) = 20.000
•Plusvalenza	€ (30.000-20.000) = 10.000

RETTIFICHE PER IVA

Determinazione saldo IVA (da evidenziare nel c/patrimonio)

- + Debito anno precedente
- Credito anno precedente
- + Rettifiche tit. III Entrata
- Rettifiche tit. I e II Spesa
- Rettifiche per impegni per pagamenti liquidazioni IVA (parte competenza)
- Pagamenti c/residui liquidazione IVA anno precedente

Se saldo ha segno + Debiti per IVA (voce C) III) passivo patrimoniale)

Se saldo ha segno - Crediti per IVA (voce B) II) 4) attivo patrimoniale)

Il saldo a credito o a debito risultante dal calcolo sopra esposto non coinciderà con il saldo risultante dalla dichiarazione IVA annuale, in quanto la contabilizzazione IVA ai fini fiscali avviene per cassa e non per accertamento o impegno. Ne consegue che l'eventuale differenza potrà essere commentata nella nota integrativa al prospetto

RETTIFICHE PER IVA

Esempio

Accertamento titolo III entrata	€ 2.400 (400 per IVA)
Impegno titolo I spesa	
- intervento 2	€ 600 (100 per IVA)
- intervento 7 (pagam liq. IVA period)	€ 800 (300 per IVA)
Saldo iniziale a debito	€ 600
Pagamento c/residui liquidazioni IVA	€ 400
 <i>Saldo al 31/12/2009</i>	
Debito anno precedente	+ 600
Rettifiche titolo III Entrata	+ 400
Rettifiche titolo I Spesa	- 100
Rettif. tit. I Spesa per liquidaz. Periodiche	- 300
Pagamenti c/residui	<u>- 400</u>
SALDO A DEBITO	+ 200

Rettifiche per IVA

CONTO DEL PATRIMONIO

Descrizione	Consistenza iniziale	Variazioni +	Variazioni -	Consistenza finale
ATTIVO B) IV		400		400
PASSIVO C) III	600	400	400	600

PROSPETTO DI CONCILIAZIONE - ENTRATE

Descr	Accert	Rettif	Risc. Pass in	Risc. Pass fin	Ratei attivi in	Ratei attivi fin	Al C/Econ	Al C/Patr
Tit III								
1) Prov. serv pub	2.400	-400					2.000	400

PROSPETTO DI CONCILIAZIONE - SPESE

Descr	Impegni	Rettif	Risc. Att in	Risc. Att fin	Ratei pass in	Ratei pass fin	Al C/Econ	Al C/Patr
Tit. I								
2) Acquisti	600	-100					500	100
7) Imp	800	-300					500	300

SOPRAVVENIENZE ATTIVE

Maggiori accertamenti residui attivi Tit. I-II-III-VI Entrata.

I maggiori accertamenti dei residui dei Titoli IV e V non danno invece luogo a sopravv. att. ma vanno a confluire in aumento della voce B del passivo (conferimenti di capitale) (per il tit. IV) e della voce C)I del passivo (debiti di finanziamento) (per il tit. V) con il corrispondente aumento della voce crediti dell'attivo patrimoniale.

Esempio

Maggiore accertamento residui primi 3 titoli Entrata € 500

Accertamento c/competenza tributi € 100.000

(di cui 30.000 accertamento tributi anni pregressi)

Sopravvenienze attive**CONTO DEL PATRIMONIO - ATTIVO**

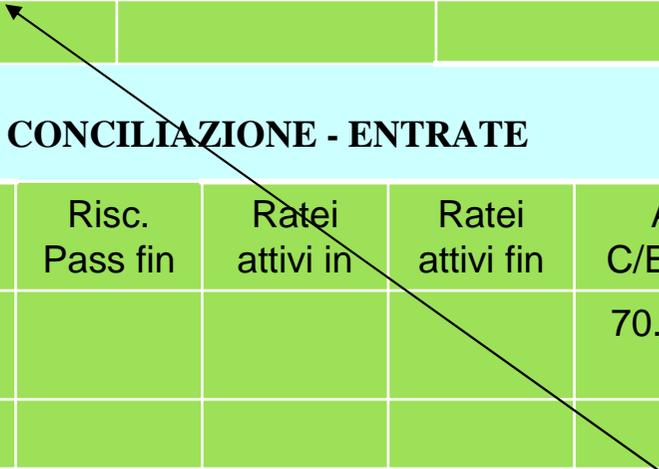
Descrizione	Consistenza iniziale	Variazioni +	Variazioni -	Consistenza finale	

CONTO ECONOMICO

Descrizione	Importi parziali	Importi totali	Imp. Complessivi
E) Prov e oneri straord			
23) Sopravv. Att.	30.500		30.500

PROSPETTO DI CONCILIAZIONE - ENTRATE

Descr	Accert	Rettif	Risc. Pass in	Risc. Pass fin	Ratei attivi in	Ratei attivi fin	Al C/Econ	Al C/Patr
Tit I Imposte	100.000	-30.000					70.000	
TOT. E								
Sopravv. att							30.500	



INSUSSISTENZE DEL PASSIVO

Riduzione di debiti per minori residui passivi Tit. I-III-IV Spesa.

I minori residui passivi del titolo II della spesa andranno contabilizzati come diminuzione dei conti d'ordine.

Esempio

Minore residuo passivo titolo I spesa € 5.000

di cui:

- debiti di funzionamento € 3.000

- altri debiti € 2.000

Insussistenze del passivo

CONTO DEL PATRIMONIO - PASSIVO

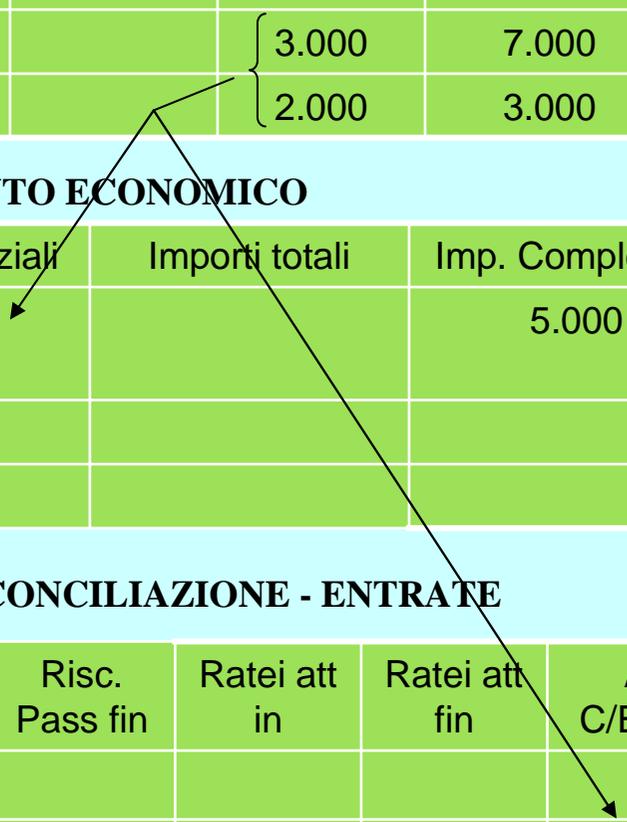
Descrizione	Consistenza iniziale	Variazioni +	Variazioni -	Consistenza finale
C) Debiti				
II Funzionam	10.000		3.000	7.000
VII Altri debiti	5.000		2.000	3.000

CONTO ECONOMICO

Descrizione	Importi parziali	Importi totali	Imp. Complessivi
E) 22 Ins. del pass	5.000		5.000

PROSPETTO DI CONCILIAZIONE - ENTRATE

Descr	Accert	Rettif	Risc. Pass in.	Risc. Pass fin	Ratei att in	Ratei att fin	Al C/Econ	Al C/Patr
TOT. E								
Insussist passivo							5.000	



INSUSSISTENZE DELL'ATTIVO

Riduzione di crediti per minori residui attivi Tit. I-II-III-VI Entrata.

I minori residui attivi dei Titoli IV e V non danno invece luogo a insussistenze dell'attivo ma comporteranno una diminuzione della voce B del passivo (conferimenti di capitale) (per il tit. IV) e della voce C)I del passivo (debiti di finanziamento) (per il tit. V) e la corrispondente diminuzione della voce crediti dell'attivo patrimoniale.

Esempio

Minore residuo attivo titolo I e III entrata € 5.000

di cui:

- crediti verso contribuenti € 3.000

- crediti diversi € 2.000

ACCANTONAMENTO PER SVALUTAZIONE CREDITI

**Il fondo viene esposto nel conto del patrimonio in diminuzione della voce A)III)4
“Crediti di dubbia esigibilità” dell’attivo del conto del patrimonio.**

**Ciò comporta che, qualora occorresse svalutare un credito che non sia esposto nella
voce A)III)4, diventa necessario stornare - preliminarmente - lo stesso dalla voce in
cui è allocato e trasportarlo alla voce A)III)4**

Esempio

Svalutazione credito verso utenti servizi pubblici (B)II)3) € 500

