

# **ECONOMIA AZIENDALE**

**Prof. Mauro Paoloni**

**Prof. Fabio Giulio Grandis**

**II MODULO –**

**INTRODUZIONE ALLA CONTABILITA' GENERALE**

*Le scritture di fine anno*

**Materiale didattico disponibile su: [www.disa.uniroma3.it](http://www.disa.uniroma3.it)**

# LE SCRITTURE DI FINE ANNO

**Introduzione**

**Le scritture di assestamento:**

- **integrazione**
- **rettifica**

**Le scritture di chiusura:**

- **epilogo**
- **determinazione del risultato**
- **chiusura generale dei conti**

**Le scritture di apertura**

# LE SCRITTURE DI FINE ANNO

**Introduzione**

# IL PASSAGGIO DALLA CONTABILITÀ GENERALE AL BILANCIO D'ESERCIZIO

- Scritture di COSTITUZIONE D'AZIENDA
  
  - Scritture di GESTIONE
  
  - Scritture di CHIUSURA
    - Scritture di **assestamento**
    - Scritture di **epilogo**
    - Scritture di **chiusura generale dei conti**
  
  - Scritture di RIAPERTURA
    - Scritture di **apertura generale dei conti**
    - Scritture **iniziali di storno**
- 
  - Scritture di **integrazione**
  - Scritture di **rettifica**

# ASPETTO ORIGINARIO DELLA RILEVAZIONE

## SCRITTURE DI ESERCIZIO

Partono  
dall'osservazione dell'  
**ASPETTO  
NUMERARIO**

Fine: determinare le  
**VARIAZIONI DEL  
PATRIMONIO  
NUMERARIO**

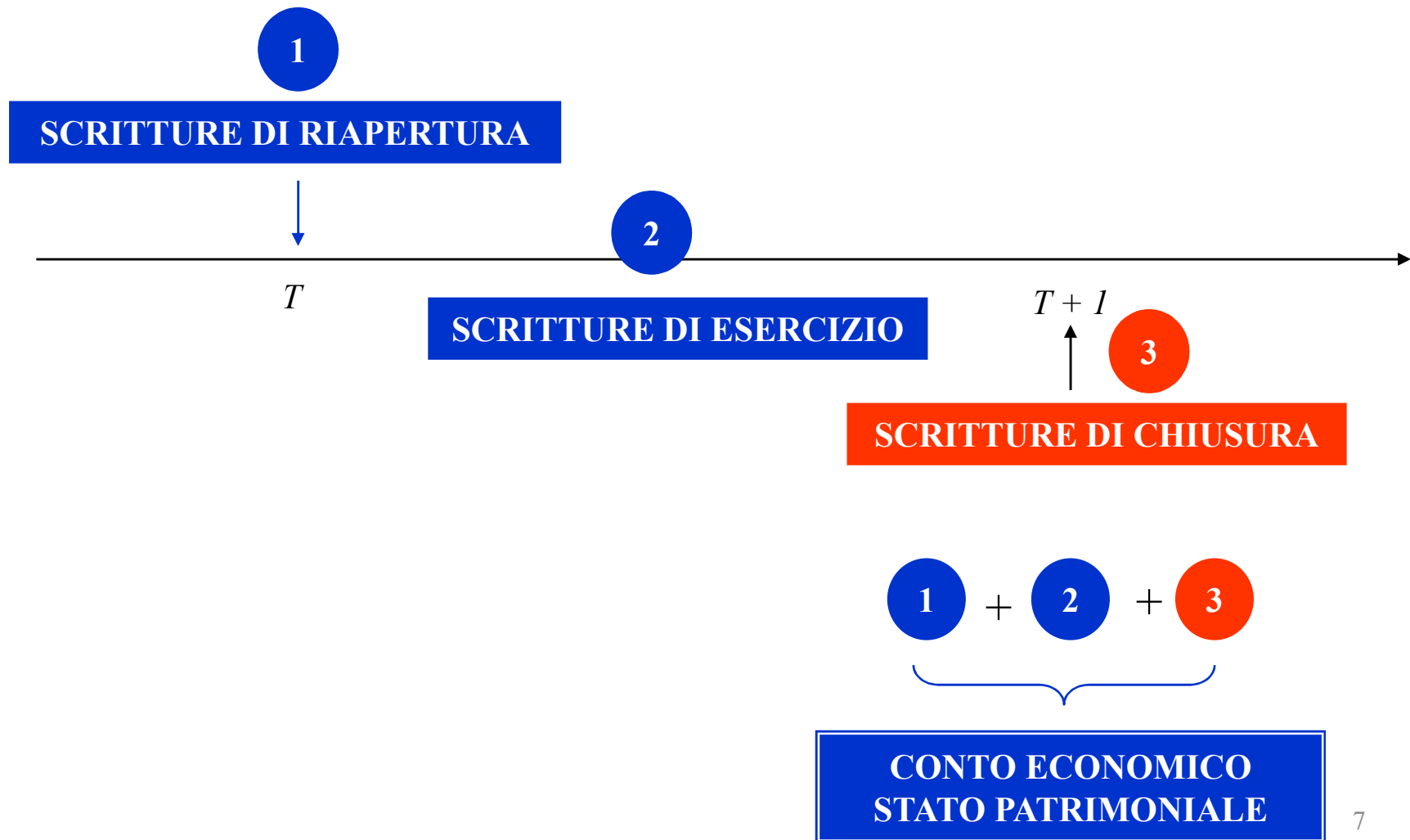
## SCRITTURE DI CHIUSURA

Partono  
dall'osservazione dell'  
**ASPETTO  
ECONOMICO**

Fine: determinare il  
**REDDITO DI  
ESERCIZIO**

Predispongono la contabilità ad accogliere  
le scritture di esercizio





# APPLICAZIONI DEL METODO DELLA PARTITA DOPPIA

**SCRITTURE DI ESERCIZIO**

**COSTI E RICAVI SU BASE NUMERARIA  
(PATRIMONIO NUMERARIO)**

**SCRITTURE DI ASSESTAMENTO**

**COSTI E RICAVI DI COMPETENZA  
DELL'ESERCIZIO**

**SCRITTURE DI EPILOGO E  
DI CHIUSURA GENERALE DEI  
CONTI**

**DETERMINAZIONE DEL RISULTATO  
ECONOMIO (utile o perdita)**

**RAPPRESENTAZIONE DEL CAPITALE  
DI FUNZIONAMENTO**



# I PROCESSI DI RILEVAZIONE CONTABILE

SCRITTURE DI RIAPERTURA

SCRITTURE DI ESERCIZIO

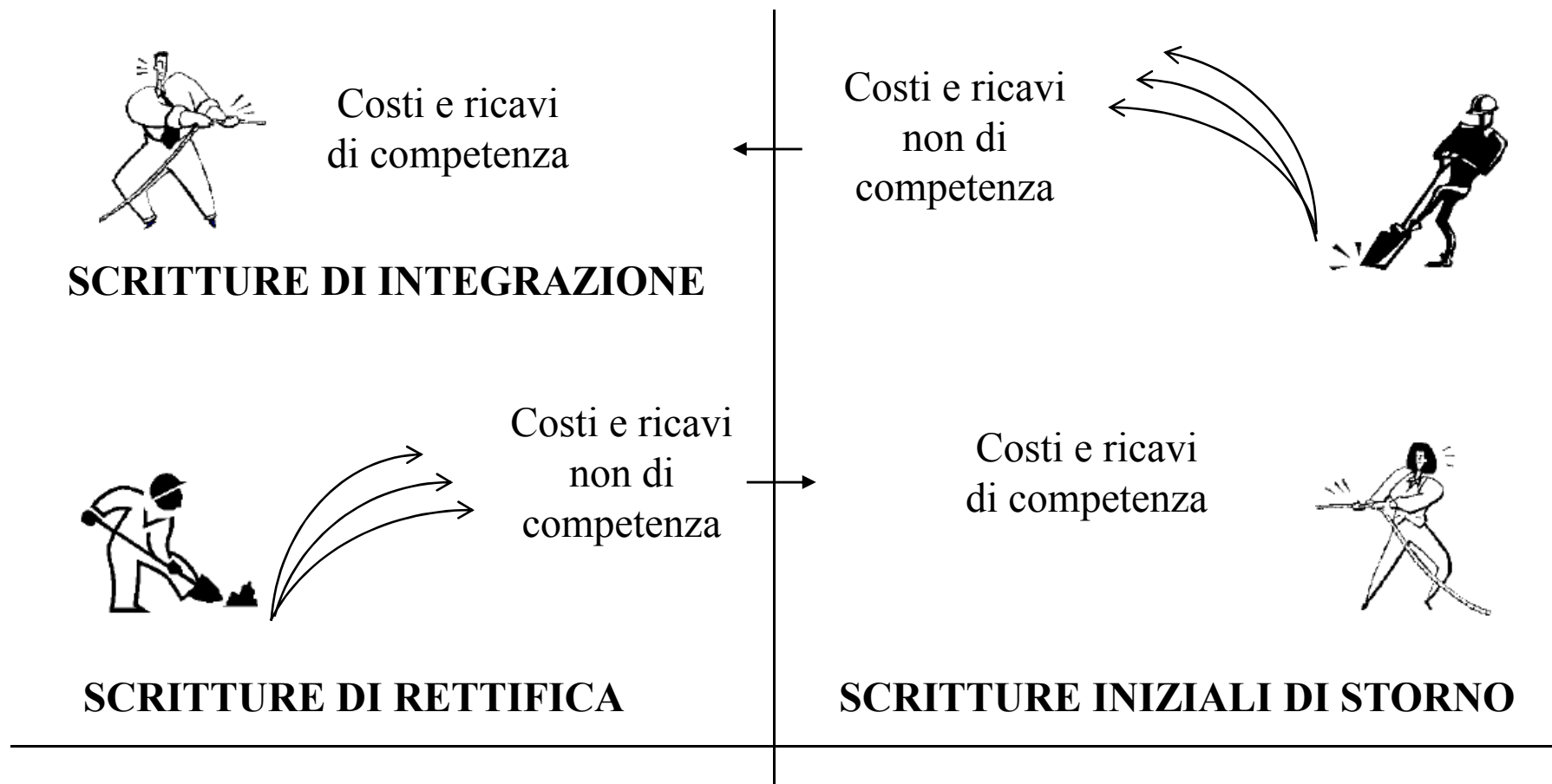
SCRITTURE DI ASSESTAMENTO

SCRITTURE DI EPILOGO E  
DI CHIUSURA GENERALE DEI  
CONTI

SONO **SCRITTURE** CHE, NEL LORO COMPLESSO, COSTITUISCONO LA **CO.GE.**

LA **CO.GE.** E' INFATTI IL SISTEMA ORGANICO DEI PROCESSI DI RILEVAZIONE CONTABILE ATTUATI ALLO SCOPO DI REDIGERE IL DITTICO CONTABILE (STATO PATRIMONIALE - CONTO ECONOMICO)

# LA COMPETENZA COME CRITERIO GUIDA DELLE SCRITTURE



31/12/20xx

# LE SCRITTURE DI FINE ANNO

**Introduzione**

**Le scritture di assestamento:**

# LE SCRITTURE DI ASSESTAMENTO

Al termine di ogni periodo amministrativo l'impresa deve redigere un "rendiconto": il **BILANCIO D'ESERCIZIO**. Quest'ultimo si compone di tre schemi:

1. **STATO PATRIMONIALE (SP)**
2. **CONTO ECONOMICO (CE)**
3. **NOTA INTEGRATIVA (NI)** → spiega e motiva i valori e le voci contenuti nei precedenti prospetti
4. **RENDICONTO FINANZIARIO**

Il CE riepiloga tutti i **COSTI** e **RICAVI** d'esercizio.

**REDDITO D'ESERCIZIO = RICAVI D'ESERCIZIO - COSTI D'ESERCIZIO.**

Nello SP confluiscono tutte le **ATTIVITA'** e **PASSIVITA'**, ovvero:

- **CONTI NUMERARI ATTIVI E PASSIVI;**
- **COSTI E RICAVI PLURIENNALI;**
- **COSTI E RICAVI SOSPESI;**
- **CREDITI E DEBITI DI FINANZIAMENTO**
- **CONTI ECONOMICI DI CAPITALE.**

# LE SCRITTURE DI ASSESTAMENTO

Al fine della determinazione del REDDITO D'ESERCIZIO, quali sono i costi ed i ricavi da considerare?

## CONCETTO DI COMPETENZA ECONOMICA (art. 2423-bis c.c.)

Un **COSTO è di competenza economica dell'esercizio** se:

- i beni/servizi sono stati utilizzati;

**oppure**

- i beni/servizi sono venuti meno (ovvero il bene è andato deperito, distrutto, è stato perduto, non darà utilità futura)

# LE SCRITTURE DI ASSESTAMENTO

Un **RICAVO** è di competenza economica dell'esercizio se:

- il processo produttivo dei beni e dei servizi è stato completato;
- **e**
- lo scambio con economie terze è avvenuto, cioè si è verificato il passaggio sostanziale del titolo di proprietà dei beni e/o la fornitura dei servizi si è conclusa. Tale momento è convenzionalmente individuato nella data della spedizione del bene, in caso di beni mobili, ovvero nella data di stipula dell'atto di vendita, nel caso di beni immobili o mobili registrati (ad esempi le automobili), oppure ancora, nel caso di prestazione di servizi, alla data in cui i medesimi sono stati resi al cliente.

## LE SCRITTURE DI ASSESTAMENTO

I fatti amministrativi vengono rilevati nel corso della gestione al momento della loro manifestazione numeraria.

Durante l'esercizio, pertanto, si rilevano **COSTI di diretta derivazione numeraria (Cddn)** e **RICAVI di diretta derivazione numeraria (Rddn)**.

Ma si è visto che:

$$\text{REDDITO D'ESERCIZIO} \neq \text{Rddn} - \text{Cddn}$$

perché

$$\text{REDDITO D'ESERCIZIO} = \text{RICAVI DI COMPETENZA} - \text{COSTI DI COMPETENZA}$$

# LE SCRITTURE DI ASSESTAMENTO

I motivi per i quali i RICAVI ed i COSTI di competenza non coincidono con Rddn e Cddn possono essere ascritti al fatto che un'impresa nel corso dell'esercizio può:

- riscuotere o pagare in via anticipata somme che hanno avuto manifestazione numeraria, ma di competenza dell'esercizio successivo;
- non riscuotere o pagare somme di competenza dell'esercizio in chiusura perché hanno manifestazione numeraria posticipata;
- utilizzare beni ad utilità pluriennale.

**Le SCRITTURE DI ASSESTAMENTO consentono di “passare” da Rddn e Cddn a Ricavi di competenza e Costi di competenza.**



# LE SCRITTURE DI FINE ANNO

**Introduzione**

**Le scritture di assestamento:**

- **integrazione**

## SCRITTURE DI INTEGRAZIONE

Rilevano componenti positivi e negativi di reddito che, pur **non** avendo avuto manifestazione **numeraria** nel corso dell'esercizio, sono completamente o parzialmente **di competenza** dell'esercizio in chiusura.

- **RATEI ATTIVI E PASSIVI**
- **FATTURE DA RICEVERE E DA EMETTERE**
- **FONDI SPESE FUTURE**
- **FONDI RISCHI**
- **STRALCIO DI CREDITI INESIGIBILI**
- **LIQUIDAZIONE INTERESSI ATTIVI E PASSIVI SU C/C BANCARI**
- **IMPOSTE E TASSE DELL'ESERCIZIO (DEBITI TRIBUTARI)**

# SCRITTURE DI INTEGRAZIONE

## RATEI ATTIVI E PASSIVI

Sono quote di costi e ricavi di **competenza** dell'esercizio in chiusura, ancorché avranno la propria **manifestazione numeraria** nell'esercizio **successivo**, e che inoltre hanno la caratteristica di essere ripartibili **proporzionalmente al tempo**.

### RATEI PASSIVI



DEBITI PRESUNTI CHE  
MISURANO UNA QUOTA  
DI COSTO

Sono debiti presunti con i quali si imputano all'esercizio in chiusura costi che avranno manifestazione numeraria nel corso del periodo successivo, ma che sono di competenza dell'esercizio.

### RATEI ATTIVI



CREDITI PRESUNTI CHE  
MISURANO UNA QUOTA  
DI RICAVO

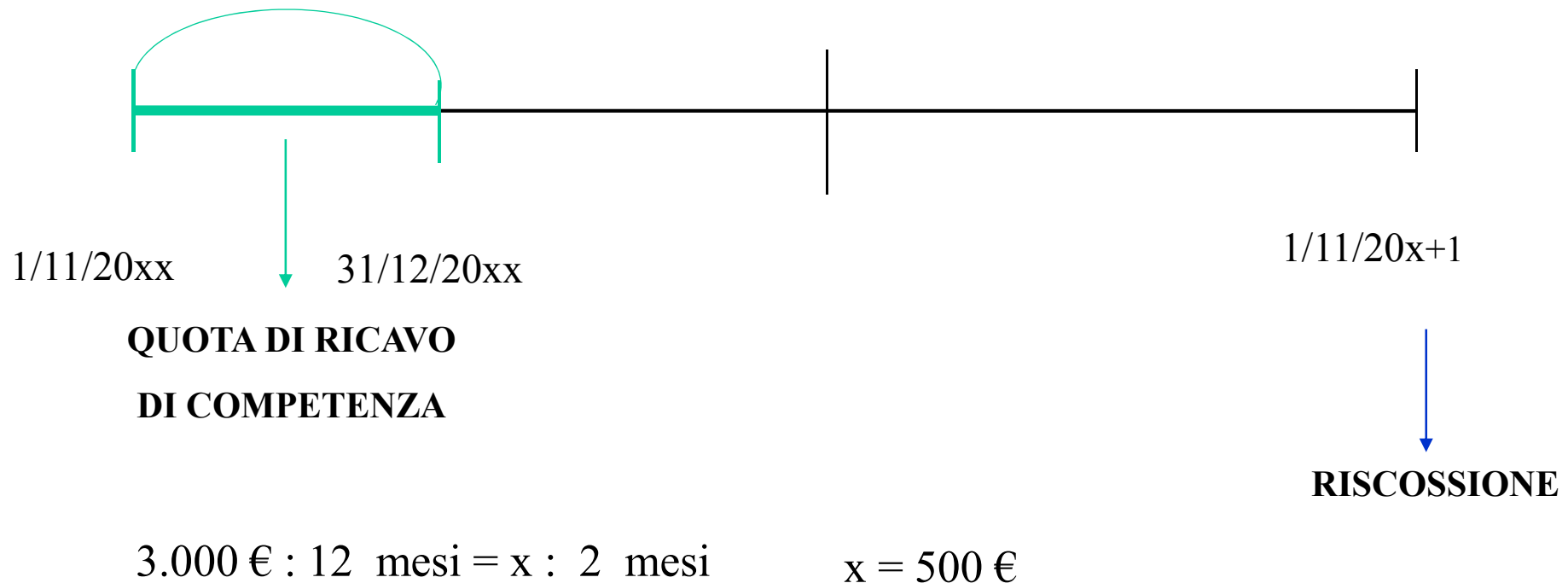
Sono crediti presunti con i quali si imputano all'esercizio in chiusura ricavi che avranno manifestazione numeraria nel corso del periodo successivo, ma che sono di competenza dell'esercizio

# SCRITTURE DI INTEGRAZIONE

## RATEI ATTIVI

**Esempio:** In data 1/11/20xx l'azienda Kaia cede in locazione un capannone al canone annuo posticipato di € 3.000. La riscossione avviene l'1/11/20x+1.

VALORE DEL RATEO ATTIVO



# SCRITTURE DI INTEGRAZIONE

## RATEI ATTIVI

### Libro Giornale

31/12/20xx

RATEI ATTIVI	a	FITTI ATTIVI		500
--------------	---	--------------	--	-----

### Libro Mastro

CONTO NUMERARIO PRESUNTO

#### RATEI ATTIVI

<b>D</b>	500	<b>A</b>
	VNA	

CONTO ECONOMICO DI REDDITO

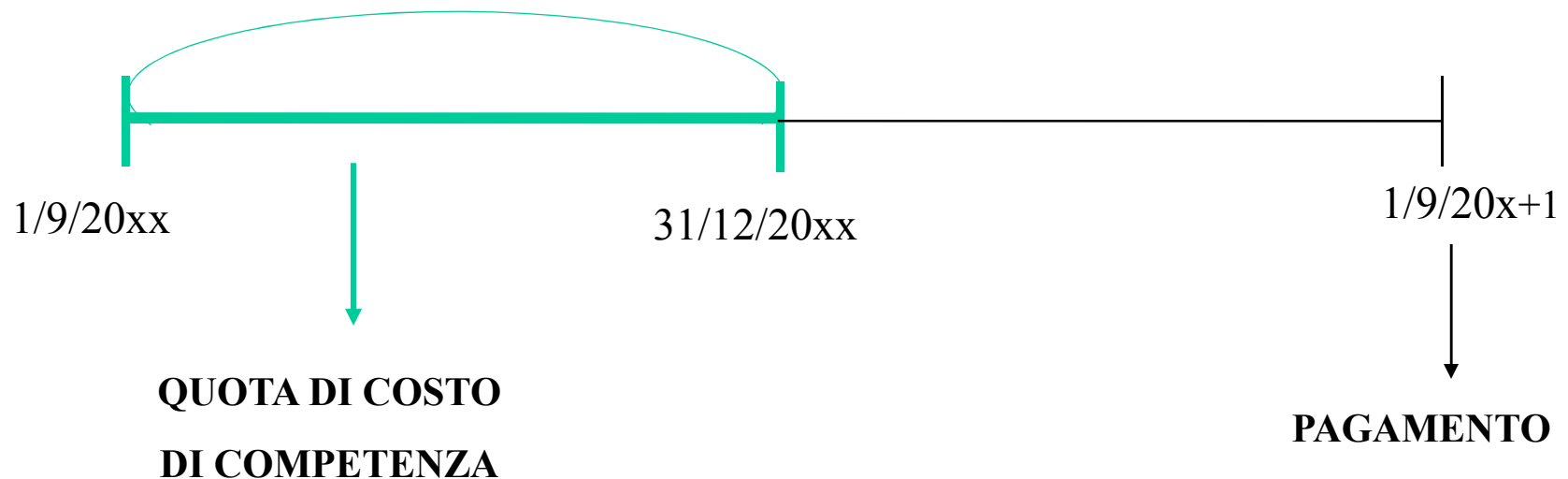
#### FITTI ATTIVI

<b>D</b>	<b>A</b>
	500
	VEP

# SCRITTURE DI INTEGRAZIONE

## RATEI PASSIVI

*Esempio: L'azienda Omega ha preso in locazione un fabbricato, pagando il 1/09/20xx, in via posticipata, un fitto di € 3.600.*



$$3.600 \text{ €} : 12 \text{ mesi} = x : 4 \text{ mesi} \quad x = 1.200 \text{ €}$$

# SCRITTURE DI INTEGRAZIONE

## RATEI PASSIVI

### Libro Giornale

31/12/20xx

FITTI PASSIVI	a	RATEI PASSIVI		1.200
---------------	---	---------------	--	-------

### Libro Mastro

CONTO ECONOMICO DI REDDITO

FITTI PASSIVI

D	A
1.200 VEN	

CONTO NUMERARIO PRESUNTO

RATEI PASSIVI

D	A
	1.200 VNP

# SCRITTURE DI INTEGRAZIONE

## FATTURE DA RICEVERE E EMETTERE

Riguardano costi e ricavi completamente di **competenza** economica dell'esercizio in chiusura, la cui manifestazione **numeraria** avrà luogo nel successivo periodo amministrativo, al momento del ricevimento o dell'emissione della **fattura**.

### FATTURE DA RICEVERE

Riguardano merci già ricevute dai propri fornitori entro la fine dell'esercizio, ma per cui l'ufficio contabilità non ha potuto registrare il relativo costo per mancanza della specifica documentazione (fattura).

### FATTURE DA EMETTERE

Riguardano merci già spedite ai propri clienti entro la fine dell'esercizio, ma per cui l'ufficio contabilità non ha potuto registrare il relativo ricavo per mancanza della specifica documentazione (fattura). (Né le merci spedite possono essere inventariate, non essendo più giacenti in magazzino).



# SCRITTURE DI INTEGRAZIONE

## FATTURE DA RICEVERE

*Esempio: La società ha ricevuto materie prime per € 150, per le quali non è ancora pervenuta la relativa fattura.*

### Libro Giornale

31/12/20xx

MP C/ACQUISTI	a	FATTURE DA RICEVERE		150
---------------	---	---------------------	--	-----

### Libro Mastro

CONTO ECONOMICO DI REDDITO  
MP C/ACQUISTI

<b>D</b>		<b>A</b>
150 VEN		

CONTO NUMERARIO PRESUNTO  
FATTURE DA RICEVERE

<b>D</b>		<b>A</b>
	150 VNP	

# SCRITTURE DI INTEGRAZIONE

## FATTURE DA EMETTERE

*Esempio:* La società, in prossimità della chiusura dell'esercizio, ha spedito ai propri clienti merci per € 550, e ha rinviato la fatturazione al successivo esercizio.

### Libro Giornale

		31/12/20xx		
FATTURE DA EMETTERE	a	MERCİ C/VENDITE		550

### Libro Mastro

CONTO NUMERARIO PRESUNTO  
FATTURE DA EMETTERE

<b>D</b>		<b>A</b>
	550 VNA	

CONTO ECONOMICO DI REDDITO  
MERCİ C/VENDITE

<b>D</b>		<b>A</b>
		550 VEP

# SCRITTURE DI INTEGRAZIONE

## FONDI SPESE FUTURE

Sono vere e proprie passività, incerte nel *quantum* e nella *data di manifestazione*, ma che sicuramente avranno manifestazione **numeraria** in futuro.

L'accantonamento ai fondi spese viene effettuato per fronteggiare futuri eventi negativi, e serve ad imputare all'esercizio in chiusura la quota di costo che si reputa di **competenza** del medesimo.

- DEBITI TRIBUTARI
- FONDO TFR

# SCRITTURE DI INTEGRAZIONE

## DEBITI TRIBUTARI

Sono i debiti per le imposte sul reddito dell'esercizio, che sono costi di **competenza** in quanto maturano sul reddito di esercizio, ma la cui manifestazione **numeraria** (il pagamento) avverrà nell'esercizio successivo (salvo il meccanismo degli acconti).

Il pagamento delle imposte sul reddito di esercizio viene effettuato attraverso tre versamenti distinti:

- 1) due rate a titolo di *acconto*, versate nel corso dell'esercizio, il cui importo è proporzionale all'imposta complessiva del periodo precedente;
- 2) una rata a titolo di *saldo*, calcolata sulla base dell'effettivo reddito di competenza dell'esercizio e detraendo gli acconti già versati, che deve essere pagata nel corso dell'esercizio successivo.

# SCRITTURE DI INTEGRAZIONE

## FONDO TFR

*Esempio: La società calcola l'accantonamento annuale al Fondo Trattamento di Fine rapporto che risulta essere pari a euro 1.800.*

### Libro Giornale

31/12	
ACC.TO AL F/DO TFR	a FONDO TFR
	1.800

### Libro Mastro

CONTO ECONOMICO DI REDDITO  
ACCANTONAMENTO AL  
F/DO TFR

<b>D</b> 1.800 VEN	<b>A</b>
--------------------------	----------

CONTO NUMERARIO  
FONDO TFR

<b>D</b>	1.800 VNP	<b>A</b>
----------	--------------	----------

# SCRITTURE DI INTEGRAZIONE

## DEBITI TRIBUTARI

Sono i debiti per le imposte sul reddito dell'esercizio, che sono costi di **competenza** in quanto maturano sul reddito di esercizio, ma la cui manifestazione **numeraria** (il pagamento) avverrà nell'esercizio successivo (salvo il meccanismo degli acconti).

Il pagamento delle imposte sul reddito di esercizio viene effettuato attraverso tre versamenti distinti:

- 1) due rate a titolo di *acconto*, versate nel corso dell'esercizio, il cui importo è proporzionale all'imposta complessiva del periodo precedente;
- 2) una rata a titolo di *saldo*, calcolata sulla base dell'effettivo reddito di competenza dell'esercizio e detraendo gli acconti già versati, che deve essere pagata nel corso dell'esercizio successivo.

# SCRITTURE DI INTEGRAZIONE

## FONDI RISCHI

Sono caratterizzati dall'incertezza non solo nel *quantum* e nella *data di manifestazione*, ma anche nella loro *effettiva* manifestazione **numeraria** futura.

L'accantonamento ai fondi rischi viene effettuato per fronteggiare eventi negativi il cui verificarsi è solo eventuale (rischi), e serve ad imputare all'esercizio in chiusura la quota di costo che si reputa di **competenza** del medesimo.

- FONDO SVALUTAZIONE CREDITI
- FONDO MANUTENZIONI E RIPARAZIONI
- FONDO RISCHI DI GARANZIA

# SCRITTURE DI INTEGRAZIONE

## FONDO SVALUTAZIONE CREDITI

Viene costituito o incrementato alla fine dell'esercizio per stimare il costo delle perdite che si potranno avere all'atto della riscossione di crediti già rilevati, ma la cui **futura** esigibilità è incerta a causa di possibili insolvenze dei clienti.

L'accantonamento al fondo svalutazione crediti ha il fine di imputare all'esercizio in chiusura un costo che è di **competenza**, in quanto correlabile ai ricavi che hanno fatto sorgere i crediti di dubbia esigibilità (anche se la perdita *presumibilmente* si verificherà in futuro).

Il fondo svalutazione crediti rettifica indirettamente il conto crediti, che accoglie valori nominali.

N.B. In caso di perdite su crediti *già accertate* o *altamente probabili*, non si ricorre al fondo svalutazione crediti, ma occorre procedere allo STRALCIO DEI CREDITI INESIGIBILI.



# SCRITTURE DI INTEGRAZIONE

## FONDO SVALUTAZIONE CREDITI

*Esempio: La società, dopo aver proceduto ad una accurata valutazione dei crediti commerciali in essere al 31/12/20xx, ritiene congruo effettuare un accantonamento di € 50 a fronte del rischio di parziale inesigibilità di un credito verso il cliente Rossi di € 500.*

### Libro Giornale

		31/12/20xx		
ACC.TO F.DO SVALUTAZIONE CREDITI	a	FONDO SVAL. CREDITI		50

### Libro Mastro

CONTO ECONOMICO DI REDDITO  
ACC.TO F.DO SVALUTAZIONE CREDITI

<b>D</b>		<b>A</b>
	50 VEN	

CONTO NUMERARIO PRESUNTO  
FONDO SVALUTAZIONE CREDITI

<b>D</b>		<b>A</b>
		50 VNP

# SCRITTURE DI INTEGRAZIONE

## STRALCIO DI CREDITI INESIGIBILI

Alla fine di ogni esercizio, gli eventuali crediti, anche rappresentati da effetti attivi, che si reputano sicuramente inesigibili, devono essere stralciati.

### Libro Giornale

PERDITE SU CREDITI	a	DIVERSI CREDITI VS CLIENTI EFFETTI ATTIVI		
--------------------	---	---	--	--

# LE SCRITTURE DI FINE ANNO

**Introduzione**

**Le scritture di assestamento:**

- **integrazione**
- **rettifica**

## SCRITTURE DI RETTIFICA

Rinviano componenti positivi e negativi di reddito che, pur avendo avuto manifestazione **numeraria** nel corso dell'esercizio, sono completamente o parzialmente **di competenza** di esercizi successivi.

- **RISCONTI PASSIVI E ATTIVI**
- **AMMORTAMENTO**
- **RIMANENZE**

# SCRITTURE DI RETTIFICA

## RISCONTI PASSIVI E ATTIVI

Sono quote di ricavi e costi già rilevati durante l'esercizio, avendo avuto **manifestazione numeraria**, ma non di **competenza** dell'esercizio in chiusura,  
+  
che hanno la caratteristica di essere ripartibili **proporzionalmente al tempo**.

Si tratta di RICAVI o di COSTI aventi manifestazione numeraria ANTICIPATA.

### RISCONTI PASSIVI

#### RICAVO SOSPESO

Sono quote di ricavi da rinviare al periodo futuro (passivo perché 'sospende' un ricavo).

### RISCONTI ATTIVI

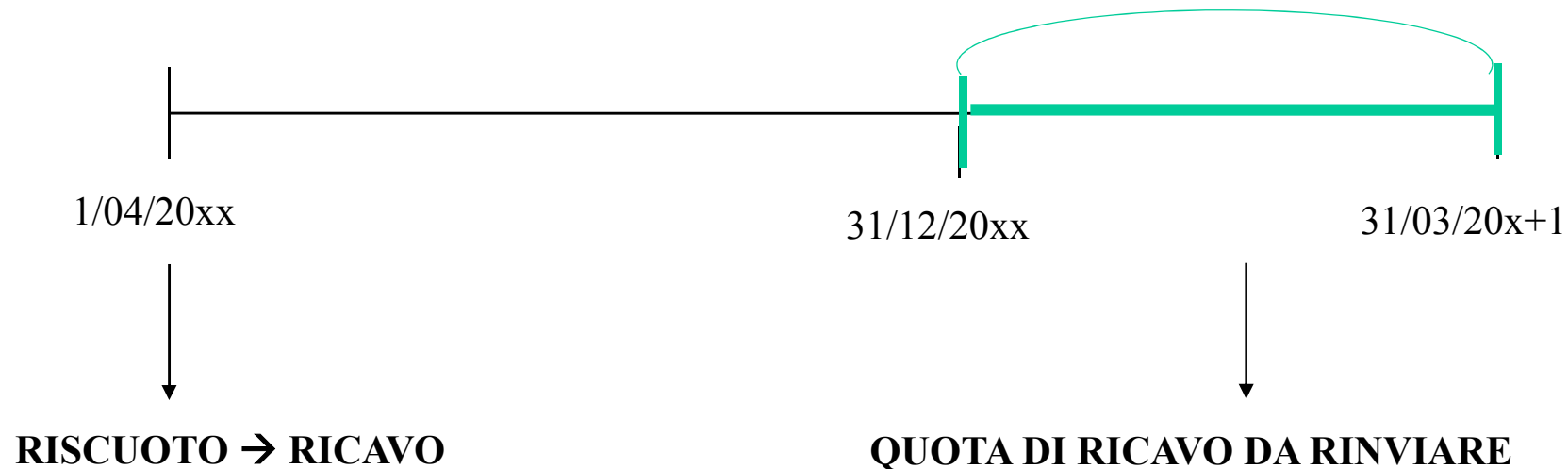
#### COSTO SOSPESO

Sono quote di costi da rinviare al periodo futuro (attivo perché consente di 'sospendere' un costo)

# SCRITTURE DI RETTIFICA

## RISCONTI PASSIVI

**Esempio:** *In data 1/04/20xx la società X concede a terzi l'utilizzo di un proprio brevetto per il periodo 1/04/20xx-31/03/20x+1. Il provento, incassato anticipatamente, è pari ad € 16.000;*



$$16.000 \text{ €} : 12 \text{ mesi} = x : 3 \text{ mesi} \quad x = 4.000 \text{ €}$$

# SCRITTURE DI RETTIFICA


## RISCONTI PASSIVI

### Libro Giornale

PROVENTI BREVETTI	a	RISCONTI PASSIVI		4.000
-------------------	---	------------------	--	-------

### Libro Mastro

CONTO ECONOMICO DI REDDITO PROVENTI BREVETTI	CONTO ECONOMICO DI REDDITO RISCONTI PASSIVI																								
<table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 5%; text-align: center; color: red;"><b>D</b></td> <td style="width: 15%;"></td> <td style="width: 15%;"></td> <td style="width: 5%; text-align: center; color: red;"><b>A</b></td> </tr> <tr> <td></td> <td style="text-align: right; color: red;">4.000</td> <td style="text-align: left; color: red;">16.000</td> <td></td> </tr> <tr> <td></td> <td style="text-align: right; color: red;">VEN</td> <td></td> <td></td> </tr> </table>	<b>D</b>			<b>A</b>		4.000	16.000			VEN			<table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 5%; text-align: center; color: red;"><b>D</b></td> <td style="width: 15%;"></td> <td style="width: 15%;"></td> <td style="width: 5%; text-align: center; color: red;"><b>A</b></td> </tr> <tr> <td></td> <td></td> <td style="text-align: right; color: red;">4.000</td> <td></td> </tr> <tr> <td></td> <td></td> <td style="text-align: right; color: red;">VEP</td> <td></td> </tr> </table>	<b>D</b>			<b>A</b>			4.000				VEP	
<b>D</b>			<b>A</b>																						
	4.000	16.000																							
	VEN																								
<b>D</b>			<b>A</b>																						
		4.000																							
		VEP																							


 Ricavo rilevato l'1/04 in sede di riscossione





# SCRITTURE DI RETTIFICA

## RISCONTI ATTIVI

### Libro Giornale

RISCONTI ATTIVI	a	SPESE DI SORVEGLIANZA		2.250
-----------------	---	-----------------------	--	-------

### Libro Mastro

CONTO ECONOMICO DI REDDITO RISCONTI ATTIVI		CONTO ECONOMICO DI REDDITO SPESE DI SORVEGLIANZA	
D	A	D	A
2.250		3.000	2.250
VEN			VEP

Costo rilevato l'1/10 in sede di pagamento delle spese di sorveglianza

# SCRITTURE DI RETTIFICA

## RIMANENZE

Sono costi relativi a MATERIE PRIME, PRODOTTI IN CORSO DI LAVORAZIONE, SEMILAVORATI, MERCI, PRODOTTI FINITI che sono stati rilevati durante l'esercizio, avendo avuto **manifestazione numeraria** (le MP sono state acquistate, il costo della MOD è stato sostenuto, ...), ma non di **competenza** dell'esercizio in chiusura, in quanto non hanno generato i relativi ricavi.

In particolare:

- le MATERIE PRIME non sono state impiegate nel processo produttivo
- i SEMILAVORATI e i PRODOTTI IN CORSO DI LAVORAZIONE non sono stati portati a compimento
- le MERCI e i PRODOTTI FINITI non sono stati venduti

Alla fine dell'esercizio, si procede quindi ad uno *storno indistinto* dei costi di MATERIE PRIME, PRODOTTI IN CORSO DI LAVORAZIONE, SEMILAVORATI, MERCI, PRODOTTI FINITI, che devono essere rinviati a carico degli esercizi successivi in cui si conseguiranno i ricavi ad essi contrapponibili.

# SCRITTURE DI RETTIFICA

## RIMANENZE

*Esempio:* Al 31/12/20xx, si ha una giacenza in magazzino di prodotti finiti per € 320.

### Libro Giornale

31/12/20xx

PF C/RIMANENZE FINALI	a	VARIAZIONI DELLE RIMAN. DI PF		320
-----------------------	---	-------------------------------	--	-----

### Libro Mastro

CONTO ECONOMICO DI REDDITO  
PF C/RIMANENZE FINALI

<b>D</b>		<b>A</b>
	320	
	VEN	

CONTO ECONOMICO DI REDDITO  
VARIAZIONI DELLE RIMANENZE DI PF

<b>D</b>		<b>A</b>
	320	
	VEP	

# LE SCRITTURE DI FINE ANNO

**Introduzione**

**Le scritture di assestamento:**

- **integrazione**
- **rettifica**

**Le scritture di chiusura:**

## SCRITTURE DI CHIUSURA

1. Al termine del periodo amministrativo cui è riferito l'esercizio, si procede all'effettuazione delle operazioni **di chiusura funzionali** alla formazione del **bilancio d'esercizio**, che evidenzia - nelle due sintesi di valori d'esercizio - la genesi del reddito d'esercizio (**Conto Economico**) e la composizione quali-quantitativa del capitale di funzionamento (**Stato Patrimoniale**).
2. Il **risultato di esercizio** è elemento comune ai sottosistemi del reddito e del capitale di funzionamento, potendo essere osservato sia in quanto *valore differenziale* tra i *componenti positivi e negativi di reddito* generati per effetto della gestione, sia in quanto **variazione incrementativa o decrementativa del capitale di funzionamento** determinatasi per effetto della gestione stessa.
3. All'inizio del periodo amministrativo cui è riferito il nuovo esercizio, si procede alla **riapertura** dei valori riflessi nel sottosistema del capitale di funzionamento, che costituiscono la "**dotazione**" di inizio esercizio (condizioni produttive e vincoli) per lo svolgimento della gestione.

## ALTRE SCRITTURE DI CHIUSURA

Dopo aver rilevato gli accadimenti aziendali dell'esercizio ed operato le opportune scritture di ASSESTAMENTO, ai fini della costituzione del bilancio di esercizio, occorre effettuare le seguenti operazioni:

1. predisposizione del (secondo) bilancio di verifica;
2. chiusura nel Conto Economico dei conti aperti alle *variazioni di esercizio*, compresi i valori stimati e/o congetturati derivanti dalle rettifiche di fine esercizio;
3. determinazione del *risultato di esercizio*;
4. chiusura nello Stato Patrimoniale dei residui conti accesi alle *attività, passività e patrimonio netto* (compreso il *risultato di esercizio*).

## BILANCIO DI VERIFICA

Il BILANCIO DI VERIFICA è un prospetto di sintesi che rileva i saldi di tutti i conti di mastro.

Si differenzia dalla cd. *Situazione Contabile* in quanto non si limita a mostrare le eccedenze delle sezioni DARE e AVERE dei singoli conti di mastro, ma indica altresì i progressivi sezionali di ciascun conto, evidenziando il complesso dei movimenti che si sono formati nel corso dell'esercizio stesso.

Inoltre, il SECONDO BILANCIO DI VERIFICA mostra i valori di bilancio così come scaturiscono dal piano dei conti dopo aver operato, in sede di chiusura, le opportune scritture di assestamento.

Il SECONDO BILANCIO DI VERIFICA costituisce dunque la base fondamentale per la costruzione del bilancio di esercizio.

# LE SCRITTURE DI FINE ANNO

**Introduzione**

**Le scritture di assestamento:**

- **integrazione**
- **rettifica**

**Le scritture di chiusura:**


- **epilogo**




## SCRITTURE DI EPILOGO DEI CONTI NEL CONTO ECONOMICO (C.E.)

I *componenti positivi e negativi* di reddito che si sono formati nel corso dell'esercizio o che provengono dall'esercizio precedente sono riepilogati nel conto di sintesi denominato **Conto Economico**.

In particolare:

 i conti accesi ai *componenti negativi* di reddito si chiudono rilevando il saldo nella sezione AVERE dei singoli mastri e riportando il valore così rilevato nella sezione DARE del Conto Economico;

 i conti accesi ai *componenti positivi* di reddito si chiudono rilevando il saldo nella sezione DARE dei singoli mastri e riportando il valore così rilevato nella sezione AVERE del Conto Economico.

In tal modo, i *componenti positivi e negativi* di reddito confluiscono nel Conto Economico con i rispettivi **segni originari**: i *costi* in DARE ed i *ricavi* in AVERE.

## Esempio DI SCRITTURE DI EPILOGO DEI CONTI NEL C.E.

Chiusura dei *componenti positivi* di reddito

31/12/20xx	a	CONTO ECONOMICO		
DIVERSI				
MERCI C/VENDITE				
INTERESSI ATTIVI				
PLUSVALENZE				
FITTI ATTIVI				
VARIAZIONE RIM. DI MERCI				

Chiusura dei *componenti negativi* di reddito

31/12/20xx	a	CONTO ECONOMICO		
		DIVERSI		
		MERCI C/ACQUISTI		
		FITTI PASSIVI		
		INTERESSI PASSIVI		
		SPESE DI TRASPORTO		
		AMMORTAMENTO IMPIANTI		
		ACC.TO FDO MANUT. E RIPAR.		
		IMPOSTE		

# LE SCRITTURE DI FINE ANNO

**Introduzione**

**Le scritture di assestamento:**

- **integrazione**
- **rettifica**

**Le scritture di chiusura:**

- **epilogo**
- **determinazione del risultato**

## DETERMINAZIONE DEL RISULTATO DI ESERCIZIO

Il saldo del **Conto Economico**, quale risulta dopo la rilevazione delle imposte di competenza, esprime il *risultato (reddito) netto di esercizio*.

- ✓ Se i *componenti positivi* superano i *componenti negativi*, si avrà un **utile d'esercizio**. In tal caso il Conto Economico presenta una eccedenza del totale AVERE sul totale DARE, pari all'*utile d'esercizio*.
- ✓ Se i *componenti negativi* superano i *componenti positivi*, si avrà una **perdita di esercizio**. Il Conto Economico presenta una eccedenza del totale DARE sul totale AVERE, pari alla *perdita d'esercizio*.

## SCRITTURE DI DETERMINAZIONE DEL RISULTATO DI ESERCIZIO

Per chiudere il **Conto Economico** occorre portarne il saldo ad un conto denominato “utile (perdita) di esercizio”. La scrittura di chiusura è la seguente:

✓ In caso di *utile di esercizio*:

CONTO ECONOMICO	31/12/20xx a	<table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 70%; padding: 5px;">UTILE D'ESERCIZIO</td> <td style="width: 15%; border-left: 1px solid black; border-right: 1px solid black; height: 20px;"></td> <td style="width: 15%; border-left: 1px solid black; border-right: 1px solid black; height: 20px;"></td> </tr> </table>	UTILE D'ESERCIZIO		
UTILE D'ESERCIZIO					

✓ In caso di *perdita di esercizio*:

PERDITA D'ESERCIZIO	31/12/20xx a	<table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 70%; padding: 5px;">CONTO ECONOMICO</td> <td style="width: 15%; border-left: 1px solid black; border-right: 1px solid black; height: 20px;"></td> <td style="width: 15%; border-left: 1px solid black; border-right: 1px solid black; height: 20px;"></td> </tr> </table>	CONTO ECONOMICO		
CONTO ECONOMICO					

## SCRITTURE DI DETERMINAZIONE DEL RISULTATO DI ESERCIZIO

Il *risultato d'esercizio* si ottiene dalla sommatoria algebrica tra *costi* e *ricavi* dell'esercizio e rappresenta il saldo del **Conto Economico**.

Pertanto:

- /// l'*utile* è indicato nella sezione DARE del Conto Economico, anche se la sezione DARE accoglie i *componenti negativi* di reddito, in quanto la sua rilevazione ha funzione di saldare il Conto Economico;
  
- /// la *perdita* si trova in AVERE del Conto Economico, tra i *componenti positivi* di reddito, in quanto esprime l'eccedenza di *componenti negativi* di reddito rispetto a quelli *positivi*.

# IL CONTO ECONOMICO

Il **Conto Economico**, quale risulta dopo aver effettuato le rilevazioni di chiusura dei conti accesi ai *componenti positivi e negativi* di reddito e dopo avere determinato il *risultato di esercizio*, assume la seguente forma:

## Conto Economico al 31/12/20xx

<b>Costi</b>	<b>Ricavi</b>
Merci c/Acquisti	Merci c/Vendite
Fitti Passivi	Interessi Attivi
Interessi Passivi	Plusvalenze
Spese di Trasporto	Fitti Attivi
Ammortamento Impianti	Variazione Positiva Rim.ze Merci
Acc.to Fondo Svalutazione Crediti	
Imposte e Tasse	
<b>Utile d'esercizio</b>	<b>Perdita d'esercizio</b>

# LE SCRITTURE DI FINE ANNO

## Introduzione

### Le scritture di assestamento:

- integrazione
- rettifica

### Le scritture di chiusura:

- epilogo
- determinazione del risultato
- chiusura generale dei conti



# SCRITTURE DI CHIUSURA GENERALE DEI CONTI

I conti accesi alle *attività*, *passività* e *patrimonio netto*, compreso il *risultato d'esercizio*, si chiudono nello **Stato Patrimoniale Finale (SPF)**.

In particolare, si tratta di conti accesi ai seguenti valori:

- ➔ VALORI NUMERARI ATTIVI e PASSIVI  
(cassa, banca, crediti vs clienti, debiti vs fornitori)
- ➔ DEBITI E CREDITI NON NUMERARI  
(debiti e crediti di finanziamento, quali mutui, obbligazioni)
- ➔ VALORI COMUNI A DUE O PIU' ESERCIZI  
(rimanenze di magazzino, risconti, impianti, brevetti)
- ➔ VALORI DI CAPITALE  
(capitale sociale, riserve di utili, riserve di capitale)

L'*utile d'esercizio* è rilevato tra i valori di capitale (rappresenta l'incremento del capitale netto iniziale per effetto della gestione);

La *perdita d'esercizio* confluisce nella sezione opposta rispetto a quella che accoglie gli altri valori di capitale, e ne costituisce rettifica indiretta (rappresenta il decremento del capitale netto iniziale per effetto della gestione).

# ESEMPIO DI SCRITTURE DI CHIUSURA GENERALE DEI CONTI

Chiusura dei conti accesi alle *attività* (e all'eventuale *perdita d'esercizio*)

31/12/20xx

STATO PATRIMONIALE FINALE	a	DIVERSI BANCA C/C CREDITI VS CLIENTI IMPIANTI MERCI C/RIMANENZE FINALI RISCONTI ATTIVI PERDITA D'ESERCIZIO		
---------------------------	---	--	--	--

# ESEMPIO DI SCRITTURE DI CHIUSURA GENERALE DEI CONTI

Chiusura dei conti accesi alle *passività* e al *patrimonio netto* (compreso l'eventuale *utile d'esercizio*)

31/12/20xx

DIVERSI	a	STATO PATRIMONIALE FINALE		
DEBITI VERSO FORNITORI				
ALTRI DEBITI				
FONDO AMMORTAMENTO				
IMPIANTI				
FONDO MANUTEN. E RIPARAZ.				
MUTUI PASSIVI				
RATEI PASSIVI				
FATTURE DA RICEVERE				
CAPITALE SOCIALE				
RISERVE				
UTILE D'ESERCIZIO				

# LO STATO PATRIMONIALE

Lo **Stato Patrimoniale**, quale risulta dopo aver effettuato le rilevazioni di chiusura dei conti accesi alle *attività*, *passività* e *patrimonio netto*, compreso il *risultato d'esercizio*, assume la seguente forma:

## Stato Patrimoniale al 31/12/20xx

<b>Attività (DARE)</b>	<b>Passività (AVERE)</b>
Banca c/c	Debiti vs Fornitori
Crediti vs Clienti	Altri debiti
Impianti	F.do Ammort.to Impianti
Merci c/Riman. Finali	F.do Manutenz. e Riparaz.
Risconti attivi	Mutui passivi
	Ratei passivi
	Fatture da ricevere
	Capitale sociale
	Riserve
<b>Perdita d'esercizio</b>	<b>Utile d'esercizio</b>

# Riepilogo dei conti utilizzati e loro imputazione

## STATO PATRIMONIALE

<i>D</i>	<i>A</i>
RATEI ATTIVI	RATEI PASSIVI
FATTURE DA EMETTERE	FATTURE DA RICEVERE
RISCONTI ATTIVI	DEBITI TRIBUTARI
PRODOTTI FINITI C/RIM FINALI	FONDO SVALUTAZIONE CREDITI
PERDITA DELL'ESERCIZIO	RISCONTI PASSIVI
	UTILE DELL'ESERCIZIO

## CONTO ECONOMICO

<i>D</i>	<i>A</i>
FITTI PASSIVI	FITTI ATTIVI
M.P. C/ACQUISTI	MERCI C/VENDITE
IMPOSTE E TASSE	VARIAZIONI DELLE RIMANENZE DI P.F.
ACCANTONAMENTO AL FSC	PERDITA DELL'ESERCIZIO
PERDITE SU CREDITI	PROVENTI DA BREVETTI
SPESE DI SORVEGLIANZA	
UTILE DELL'ESERCIZIO	

# LE SCRITTURE DI FINE ANNO

**Introduzione**

**Le scritture di assestamento:**

- **integrazione**
- **rettifica**

**Le scritture di chiusura:**

- **epilogo**
- **determinazione del risultato**
- **chiusura generale dei conti**

**Le scritture di apertura**

## SCRITTURE DI APERTURA GENERALE DEI CONTI

All'inizio del nuovo esercizio, occorre procedere alla riapertura dei conti di mastro presenti nello Stato Patrimoniale Finale dell'esercizio precedente. La rilevazione del sistema iniziale dei valori comporta:

1. la riapertura nel conto Bilancio di Apertura (o **Stato Patrimoniale Iniziale**) di tutti i conti che alla fine dell'esercizio precedente sono stati chiusi nello Stato Patrimoniale Finale;
2. la ripresa dei valori comuni a due o più esercizi nel Conto Economico del nuovo esercizio.

# LO STATO PATRIMONIALE INIZIALE

Lo Stato Patrimoniale Iniziale assume la seguente forma:

## Stato Patrimoniale Iniziale all'1/1/20<sub>x+1</sub>

Attività (DARE)	Passività (AVERE)
Banca c/c	Debiti vs Fornitori
Crediti vs Clienti	Altri debiti
Impianti	F.do Ammort.to Impianti
Merci c/Riman. iniziali	F.do Manutenz. e Riparaz.
Risconti attivi iniziali	Mutui passivi
	Ratei passivi iniziali
	Fatture da ricevere
	Capitale sociale
	Riserve
Perdita d'es. precedente	Utile d'es. precedente



## LE SCRITTURE DI APERTURA GENERALE DEI CONTI

Così come per la chiusura dei conti, anche l'apertura può essere effettuata simultaneamente per tutti i conti, con un articolo di P.D. complesso - diversi a diversi - oppure con due articoli composti, uno per la riapertura delle *attività* e l'altro per la riapertura delle *passività* e del *capitale netto*.

## Esempio DI APERTURA GENERALE DEI CONTI MEDIANTE DUE ARTICOLI COMPOSTI

- ✓ Apertura dei conti accesi alle *attività* e all'eventuale *perdita* dell'esercizio precedente:

1/1/20x+1

DIVERSI BANCA C/C CREDITI VS CLIENTI IMPIANTI MERCI C/RIMANENZE INIZIALI RISCONTI ATTIVI INIZIALI PERDITA D'ESERCIZIO PRECEDENTE	a	STATO PATRIMONIALE INIZIALE		
--	---	-----------------------------	--	--

## Esempio DI APERTURA GENERALE DEI CONTI MEDIANTE DUE ARTICOLI COMPOSTI

- ✓ Apertura dei conti accesi alle *passività* e all'eventuale *utile dell'esercizio precedente*:

1/1/20<sub>x+1</sub>

STATO PATRIMONIALE INIZIALE	a	DIVERSI  DEBITI VERSO FORNITORI  ALTRI DEBITI  FONDO AMMORTAM.TO IMPIANTI  FONDO MANUTEN. E RIPARAZ.  MUTUI PASSIVI  RATEI PASSIVI INIZIALI  FATTURE DA RICEVERE  CAPITALE SOCIALE  RISERVE  UTILE D'ESERCIZIO PRECEDENTE		
-----------------------------	---	---	--	--

## SCRITTURE INIZIALI DI STORNO

I valori delle rimanenze di magazzino, i ratei ed i risconti attivi e passivi rilevati in sede di chiusura devono essere ripresi in sede di apertura del **Conto Economico del nuovo esercizio**.

Le fatture da emettere e da ricevere saranno stornate nel corso dell'esercizio, al momento in cui si verificherà la manifestazione numeraria (rispettivamente emissione e ricevimento della fattura)

## Esempi DI SCRITTURE INIZIALI DI STORNO

✓ Storno di valori passivi iniziali:

RATEI PASSIVI INIZIALI (SP)	a	INTERESSI PASSIVI (CE)			
	$\frac{1}{1/20^{x+1}}$				
RISCONTI PASSIVI INIZIALI (SP)	a	AFFITTI ATTIVI (CE)			
	$\frac{1}{1/20^{x+1}}$				

✓ Storno di valori attivi iniziali:

VARIAZ. DELLE RIM. INIZ. (CE)	a	RIMANENZE INIZIALI (SP)			
	$\frac{1}{1/20^{x+1}}$				
ASSICURAZIONI (CE)	a	RISCONTI ATTIVI INIZIALI (SP)			
	$\frac{1}{1/20^{x+1}}$				
INTERESSI ATTIVI (CE)	a	RATEI ATTIVI INIZIALI (SP)			
	$\frac{1}{1/20^{x+1}}$				

# LA NATURA DEI CONTI

## GESTIONE

### ASPETTO NUMERARIO

(originario durante l'esercizio)

Conti accesi ai  
valori  
**numerari  
certi**

Conti accesi ai  
valori  
**numerari  
assimilati**

Conti accesi ai  
valori  
**numerari  
presunti**

± Cassa  
± Banca

± Crediti di funzionamento  
± Debiti di funzionamento

± Crediti in valuta estera  
± Debiti in valuta estera  
± Ratei (attivi e passivi)  
± Fondi rischi  
± Fondi spese future

Conti accesi ai  
valori **economici di  
reddito**

± Costi e ricavi di esercizio  
± Costi e ricavi pluriennali  
± Rimanenze e altri costi e  
ricavi sospesi (Risconti)  
± Crediti di finanziamento  
± Debiti di finanziamento

Conti accesi ai  
valori **economici di  
capitale**

± Capitale sociale  
± Riserve  
± Risultato di esercizio

### VARIAZIONI NUMERARIE

### VARIAZIONI ECONOMICHE

# RAPPRESENTAZIONE IN BILANCIO DEI CONTI

## CONTI NUMERARI

## CONTI ECONOMICI

Conti accesi ai  
valori **numerari**  
**certi**

Conti accesi ai  
valori **numerari**  
**assimilati**

Conti accesi ai  
valori **numerari**  
**presunti**

Conti accesi ai  
valori **economici** di  
**reddito**

Conti accesi ai  
valori **economici** di  
**capitale**

± Cassa  
± Banca

± Crediti di funzionamento  
± Debiti di funzionamento

± Crediti in valuta estera  
± Debiti in valuta estera  
± Ratei (attivi e passivi)  
± Fondi rischi  
± Fondi spese future

± **Costi e ricavi di esercizio**  
± Costi e ricavi pluriennali  
± Rimanenze e altri costi e  
ricavi sospesi (Risconti)  
± Crediti di finanziamento  
± Debiti di finanziamento

± Capitale sociale  
± Riserve  
± Risultato di esercizio

SP

CE

SP