

CENNI DI CONTABILITA' ECONOMICA

La partita doppia

2-22 FEBBRAIO 2007

- Nell'ultimo decennio gli Atenei sono stati attraversati da un profondo processo di trasformazione e ad un progressivo passaggio da un modello burocratico ad un modello manageriale volto alla definizione di obiettivi da realizzare ed alla conseguente misurazione a consuntivo del raggiungimento degli stessi
- Serve a questo scopo un sistema informativo contabile più evoluto ed articolato

Excursus normativo

- Legge n. 168/1989 Autonomia didattica, scientifica, organizzativa, finanziaria e contabile degli Atenei
- D. Lgs. 279/1997 Obbligo per le Amministrazioni pubbliche di adottare sistemi di contabilità economica fondato su rilevazioni analitiche per centri di costo
- D.Lgs. 286/1999 Potenziamento degli strumenti di monitoraggio costi rendimenti e risultati dell'attività svolta dalle Amm. Pubbliche
- Legge 370/1999 Adozione di un sistema di valutazione interna della gestione, delle attività e degli interventi

Concetto di contabilità economica

- Nelle P.A. in dica generalmente il complesso di
 - Contabilità generale o economico-patrimoniale
 - Contabilità analitica

Confronto tra di contabilità finanziaria e contabilità economico-patrimoniale

- funzione strumentale

autorizzatorio vs determinazione del risultato

- oggetto delle rilevazioni

fasi giuridicamente rilevanti vs valori economici e finanziari generati dalle operazioni di gestione

- Metodo di registrazione

Partita semplice vs partita doppia

Collegamento tra le informazioni di natura finanziaria e patrimoniale

Confronto tra di contabilità finanziaria e contabilità economico-patrimoniale

Collegamento tra le informazioni di natura finanziaria e patrimoniale

Tipologia di competenza considerata
finanziaria vs economica

Considerazione di particolari eventi gestionali eventi che genereranno un esborso in esercizi futuri
(TFR, fondi rischi, ecc.)

- L'attività di gestione è data dall'insieme di operazioni economiche tra loro variamente combinate e coordinate, compiute per il perseguimento dei fini dell'Ente.
- La gestione si esprime nel sostenimento di costi, nel conseguimento di ricavi e nelle variazioni che può subire il capitale iniziale.
- Essa può essere considerata sotto un duplice aspetto.
- **L'aspetto economico** della gestione è rappresentato:
 - - dai **costi** sostenuti effettuando investimenti in fattori produttivi (macchine, merci, lavoro, ecc.) - operazioni di acquisto;
 - - dai **ricavi** conseguiti prestando servizi o vendendo beni (disinvestimento) - operazioni di vendita.
- **L'aspetto finanziario** è dato:
 - - dall'**uscita** di mezzi monetari (denaro) o dal sorgere di debiti di regolamento dei fattori produttivi acquistati;
 - - dall'**entrata** di mezzi monetari (denaro) o dal sorgere di crediti di regolamento dei beni e servizi venduti.
- Per rilevare il duplice aspetto della gestione, il metodo della partita doppia (P.D.) stabilisce le regole di registrazione delle quantità in un insieme coordinato di conti. Dette regole impongono che ogni operazione di gestione dia luogo, contemporaneamente, ad almeno due annotazioni da effettuarsi in due o più conti in opposte sezioni senza quantità con segno negativo.

Le variazioni dei valori finanziari e di quelli economici sono accolte nel sistema dei conti

Il conto è lo strumento per la raccolta dei valori

Conto economico di reddito

Conto finanziario

Dare	Avere	Dare	Avere
<i>Costi</i>	<i>Ricavi</i>	<i>Attività</i>	<i>Passività</i>

Il conto registra tutte le scritture di contabilità relative ad un determinato "oggetto".

Esempio:

- Si riceve materiale di cancelleria precedentemente ordinato e relativa fattura per euro 300 (compresa IVA indetraibile)
- La registrazione sarà:

Acquisto cancelleria

dare	avere
300	

Debiti verso fornitori

dare	avere
	300

LE REGOLE DELLA PARTITA DOPPIA

- a) ogni fatto di gestione viene esaminato sotto un duplice aspetto:
 - aspetto finanziario;
 - aspetto economico.
- b) Per rilevare questi due aspetti della gestione, si aprono due serie di conti costituite da:
 - - **conti numerari** che rilevano *l'aspetto finanziario*;
 - - **conti economici** che rilevano *l'aspetto economico*.
- Nell'aspetto finanziario, la gestione dà luogo a variazioni numerarie nell'aspetto economico la gestione dà luogo a variazioni economiche.
 - I **valori numerari** sono costituiti dagli elementi del capitale che per loro natura sono già espressi in moneta e che costituiscono mezzi di regolamento degli scambi (es. valori numerari sono il denaro, i crediti, i debiti, i depositi bancari, i mutui, ecc.).
 - I **valori economici** sono invece costituiti da tutti quegli elementi del capitale che non sono numerari e la cui determinazione quantitativo-monetaria è il frutto di processi di stima (es. valori economici sono gli impianti, i macchinari, le merci, gli imballaggi, i brevetti, ecc.) dai costi (oneri sostenuti per acquistare i fattori produttivi - beni e servizi - necessari per l'attività) e dai ricavi (introiti derivanti dalla gestione) di competenza dell'esercizio.

Le variazioni numerarie si possono riassumere come segue:

Variazioni numerarie attive

(migliorano le condizioni finanziarie dell'azienda)

entrata di cassa
sorgere e aumenti di crediti
diminuzione di debiti

Variazioni numerarie passive

(peggiorano le condizioni finanziarie dell'azienda)

uscite di cassa
diminuzione di crediti sorgere e
aumenti di debiti

I conti economici si suddividono in **conti di reddito e conti di capitale**. Si possono riassumere come segue:

variazioni economiche

di reddito

passive
attive

aumenti di costi rettifiche di ricavi
aumenti di ricavi rettifiche di costi attive

di capitale

attive
passive

aumenti di capitale netto
diminuzione di capitale netto

c) Le variazioni numerarie (aspetto originario) misurano le variazioni economiche (aspetto derivato).

- L'aspetto finanziario e l'aspetto economico della gestione non possono considerarsi disgiuntamente in quanto il primo altro non è che la manifestazione in termini monetari del secondo. Ciò significa che le variazioni numerarie ed economiche sono interdipendenti, corrispondenti, in quanto le une dipendono dalle altre e le une non possono esistere senza le altre. In particolare:
- - i **costi** sono valori economici misurati da variazioni numerarie passive;
- - i **ricavi** sono valori economici misurati da variazioni numerarie attive;
- - gli **amenti di capitale netto** sono valori economici misurati da variazioni numerarie attive;
- - le **diminuzioni di capitale netto** sono valori economici misurati da variazioni numerarie passive; esprimono decrementi della dotazione di mezzi propri per cause estranee alla gestione.

- d) Nel corso dell'esercizio i fatti di gestione vengono rilevati nel momento in cui si manifestano le variazioni numerarie cioè nel momento in cui si hanno entrate o uscite di denaro, aumento o diminuzione di crediti, aumento o diminuzione di debiti.
- Le manifestazioni numerarie si basano su documenti originari (fatture, ricevute, assegni, ...).
- e) Per ogni operazione di gestione vengono registrate una Variazione Numeraria (VN) e una Variazione Economica (VE)^[1] in una "voce di conto".

[1] *Generalmente le variazioni numerarie attive e passive, misurano rispettivamente un ricavo e un costo (si parla di fatti modificativi). Accade però che le variazioni numerarie si compensino tra loro (es. una entrata di cassa può compensarsi con una diminuzione di un credito o con un aumento di un debito (es mutuo)). Questi fatti di gestione che non comportano una variazione economica (costo o ricavo) si dicono **PERMUTATIVI**.*

- **Il conto registra tutte le scritture di contabilità relative ad un determinato "oggetto".**
 - **Es. le scritture riguardanti gli incassi e i pagamenti si registrano nel conto CASSA, le scritture riguardanti gli aumenti e diminuzione di crediti nei conti CREDITI, le scritture relative ad aumenti e diminuzione di debiti nei conti FORNITORI e DEBITI, ecc.**
- **I conti numerari (registrano le variazioni numerarie ovvero rilevano l'aspetto finanziario della gestione) ed economici (registrano le variazioni economiche ovvero rilevano l'aspetto economico della gestione) presentano due sezioni:**
 - **una sezione DARE,**
 - **una sezione AVERE.**

- La registrazione dei fatti di gestione nei conti economici e numerari, funziona in modo antitetico (opposto) secondo precise regole:

- 1) I conti numerari rilevano in DARE le VNA (variazioni numerarie attive: + crediti, - debiti, + cassa) e in AVERE le VNP (variazioni numerarie passive: + debiti, - crediti, - cassa)

- **VARIAZIONI NUMERARIE**

- **ATTIVE – DARE**

Entrate di cassa Aumenti di crediti Diminuzione di debiti

- **PASSIVE – AVERE**

Uscite di cassa Aumenti di debiti Diminuzione di crediti

2) I conti economici, suddivisi in conti di reddito e conti di capitale, rilevano

in DARE le VEP (variazioni economiche passive: + costi, - ricavi, - capitale)

in AVERE le VEA (variazioni economiche attive: + ricavi, - costi, + capitale).

I *conti di reddito* rilevano in DARE i costi e le rettifiche di ricavi, in AVERE i ricavi e le rettifiche di costi:

VARIAZIONI ECONOMICHE DI REDDITO

PASSIVE – DARE Costi Rettifiche di ricavi

ATTIVE – AVERE Ricavi Rettifiche di costi

I *conti di capitale* rilevano in DARE le diminuzioni di capitale netto e in avere il capitale netto e i suoi incrementi:

VARIAZIONI ECONOMICHE DI CAPITALE

PASSIVE – DARE Diminuzioni di capitale netto

ATTIVE – AVERE Aumenti di capitale netto Capitale netto

I conti numerari sono conti bilaterali accolgono cioè valori sia in Dare che in Avere.

I conti economici accesi ai componenti del reddito d'esercizio sono invece unilaterali, accolgono valori solo in Dare (se oggetto del conto è un costo) o solo in Avere (se oggetto del conto è un ricavo). I conti economici di reddito riguardanti i costi pluriennali accolgono generalmente valori solo in Dare, ma in casi particolari (es. vendite) possono rilevare valori anche in Avere.

Le rettifiche ai valori di costo o di ricavo non devono essere portate in deduzione diretta dei valori di conto ma vanno registrate in altri conti.

Es. i resi di merce ai fornitori non vanno a diminuire direttamente il costo delle merci acquistate ma si rilevano in un conto apposito (Resi su acquisti).

REGISTRAZIONE DELLE OPERAZIONI DI GESTIONE IN PARTITA DOPPIA /1

- La contabilità generale si attua mediante due libri fondamentali: il libro **MASTRO** e il libro **GIORNALE CRONOLOGICO**.
- Il **mastro** è costituito dall'insieme dei conti accesi e utilizzati in un certo periodo. Il conto, come abbiamo visto è un prospetto a due sezioni con due colonne che accoglie le quantità (valori numerari o economici) dell'oggetto cui il conto è intestato.
- Il **giornale** rileva cronologicamente i fatti di gestione e i valori da questi generati. Ogni scrittura che viene effettuata nel giornale si dice articolo. L'**articolo** è costituito da: numero e data dell'operazione, descrizione dell'operazione, specificazione dei conti da addebitare e accreditare e dei valori determinati dall'operazione.

REGISTRAZIONE DELLE OPERAZIONI DI GESTIONE IN PARTITA DOPPIA /2

- Durante l'esercizio si rilevano le operazioni di scambio con soggetti terzi e i fenomeni di permutazione finanziaria. I fatti interni di gestione che rappresentano operazioni che si svolgono all'interno dell'Università, come ad esempio i trasferimenti dalla Sede ai Dipartimenti, vengono registrati in particolari conti detti **conti d'ordine**.
- I valori da registrare si ottengono dai documenti originali (le così dette "pezze d'appoggio": fatture, richieste della banca per emissione di reversali, partite pendenti, lettere di assegnazione, bollettini postali, ecc.)

REGISTRAZIONE DELLE OPERAZIONI DI GESTIONE IN PARTITA DOPPIA /2

- La scelta dei conti nei quali vanno rilevati i valori che scaturiranno dalle operazioni oggetto di rilevazione avviene nel **piano dei conti**.
- Le operazioni e i valori da queste generati si rilevano in ordine cronologico nel libro giornale.
- I valori rilevati nel libro giornale vengono riportati automaticamente nei conti del libro mastro.