
Prof. Eugenio Comuzzi

Ordinario di Economia Aziendale nell'Università di Udine
Docente di Ragioneria 1, Metodologie e Determinazioni Quantitative d'Azienda 1 e 2,
Economia dei Gruppi nell'Università di Udine

19, Ragioneria 1

**Complessità, cambiamento, performance, bilancio.
Il ruolo del bilancio destinato a pubblicazione**

Agenda

- Riprendere e esaminare lo schema metodologico fondato su specifici livelli d'osservazione: I, II, III, IV livello
- Approfondire i contenuti del III Livello d'analisi. Esaminare il ruolo dei principi applicativi nel bilancio pubblico. Introdurre i caratteri fondamentali delle valutazioni
- Esaminare il tema delle rimanenze e dei fondi sotto il profilo definitorio, classificatorio ed espositivo
- Approfondire il tema delle rimanenze e dei fondi sotto il profilo valutativo
- Integrare l'esame con la discussione di casi aziendali

III livello di analisi.

Valutazioni: rimanenze

- **Il dettaglio**

- La determinazione del valore delle rimanenze è un problema che trova soluzione attraverso la scelta del criterio di valorizzazione dei movimenti di magazzino
 - Costo passato, identificazione specifica del costo
 - Costo passato, lifo per movimento e periodo
 - Costo passato, fifo per movimento e periodo
 - Costo passato, cmp per movimento e periodo
 - Costo passato, altri criteri

Casi aziendali

Il caso dell'impresa AA. Il responsabile dell'area amministrativa è alle prese con la valutazione delle rimanenze di magazzino. Egli applica il criterio di valutazione del minore tra costo e valore desumibile dall'andamento del mercato. I criteri di valorizzazione dei movimenti di magazzino utilizzati sono: identificazione specifica del costo, lifo, fifo, cmp. Il valore di mercato delle 16 quantità in giacenza è di 150.

Carichi			Scarichi		
Rim.iniziali	10q	7v			
1/1	15q	10v			
			2/2	5q	7v
				10q	10v
4/4	10q	8v			
			5/5	4q	8v
			31/12	?	?

Casi aziendali

Il criterio fondato sull'identificazione specifica del costo

Applicazione: su specifico bene, su lotto di beni

Caratteri: conoscenza date, lotti e prezzi carichi; conoscenza date, lotti e prezzi scarichi

Carichi			Scarichi		
Rim.iniziali	10q	7v			
1/1	15q	10v			
			2/2	5q	7v
				10q	10v
4/4	10q	8v			
			5/5	4q	8v
			31/12	16q	133v
				5q	7v
				5q	10v
				6q	8v

Casi aziendali

Il criterio lifo

Applicazione: su lotto di beni

Caratteri: conoscenza date, lotti e prezzi carichi; conoscenza date, presunzione lotti e prezzi scarichi secondo ipotesi "ultimo lotto a entrare è il primo a uscire"

Carichi			Scarichi		
Rim.iniziali	10q	7v			
1/1	15q	10v			
			2/2	15q	10v
4/4	10q	8v			
			5/5	4q	8v
			31/12	16q	118v
				10q	7v
				6q	8v

Casi aziendali

Il criterio fifo

Applicazione: su lotto di beni

Caratteri: conoscenza date, lotti e prezzi carichi; conoscenza date, presunzione lotti e prezzi scarichi secondo ipotesi "primo lotto a entrare è il primo a uscire"

Carichi			Scarichi		
Rim.iniziali	10q	7v			
1/1	15q	10v			
			2/2	10q	7v
				5q	10v
4/4	10q	8v			
			5/5	4q	10v
			31/12	16q	140v
				6q	10v
				10q	8v

Casi aziendali

Il criterio costo medio ponderato

Applicazione: su lotto di beni

Caratteri: conoscenza date, lotti e prezzi carichi; conoscenza date, presunzione lotti e prezzi scarichi secondo ipotesi "scarichi in forma casuale"

Carichi			Scarichi		
Rim.iniziali	10q	7v			
1/1	15q	10v			
			2/2	15q	8,8v
4/4	10q	8v			
			5/5	4q	8,4v
			31/12	16q	134,4v
				16q	8,4v

Il bilancio destinato a pubblicazione. I molteplici livelli di analisi

- **I livello di analisi:**
 - **finalità, composizione, principi cardinali del bilancio: 2423**
- **II livello di analisi:**
 - **principi generali del bilancio: 2423 bis**
- **III livello di analisi:**
 - **principi applicativi, strutture di rendiconto economico e di rendiconto patrimoniale: 2423 ter, 2424, 2424 bis, 2425, 2425 bis**
 - **Principi applicativi, criteri valutativi, 2426**
 - **Principi applicativi, strutture di nota integrativa, relazione sulla gestione,: 2427, 2428, ...**
- **Livelli trasversali:**
 - **Sistema derogatorio: 2423, 2423 bis**
 - **Pubblicità: 2429, 2435, ...**

Il bilancio destinato a pubblicazione. L'impatto dell'evoluzione normativa e paranormativa sui livelli di analisi

Variabili	Bilancio di ieri	Bilancio di oggi I cambiamenti a partire dall'1.01.2004	Bilancio di oggi I cambiamenti a partire Dall'1 1.01.2006
I livello di analisi Finalità, composizione, principi cardinali	Clausola generale	Clausola generale Formalmente nessuno	Clausola generale Formalmente nessuno
II livello di analisi Principi generali	Principi generali	Introduzione del principio di prevalenza della sostanza sulla forma	Ampliamento graduale del principio della prevalenza della sostanza sulla forma
III livello di analisi Principi applicativi Struttura Criteri di valutazione	Strutture di bilancio: profilo generale, schemi Criteri di valutazione	Strutture di bilancio: profilo generale sostanzialmente invariato, schemi leggermente modificati mediante integrazioni di componenti Criteri di valutazione sostanzialmente invariati; alcuni possibili aggiustamenti in relazione all'introduzione del principio della prevalenza della sostanza sulla forma	Strutture di bilancio: profilo generale sostanzialmente modificato, schemi sostanzialmente modificati Criteri di valutazione relativamente a specifiche aree del bilancio sostanzialmente modificati per effetto dell'introduzione del criterio di valutazione fondato sul fair value
Livelli trasversali Pubblicità Sistema derogatorio	Pubblicità Sistema derogatorio		

III livello di analisi.

Valutazioni: fondi per rischi e oneri

• Il profilo definitorio

- Sono componenti differenziate che evidenziano passività di esistenza certa o probabile
- Sono componenti differenziate di natura nettamente individuata o di natura determinata che devono dar luogo a iscrizioni in fondi rischi e oneri
- Sono passività patrimoniali o meglio passività certe o passività potenziali. Le passività certe e i relativi accantonamenti alimentano i fondi spese o fondi per oneri futuri ed evidenziano accantonamenti per costi che saranno sostenuti in futuro ma la cui competenza economica risulta già maturata. Le passività potenziali e i relativi accantonamenti alimentano fondi per rischi ed evidenziano accantonamenti per passività la cui esistenza è soltanto probabile

III livello di analisi.

Valutazioni: fondi per rischi e oneri

- **Il profilo definitorio**

- Le passività certe alimentano i fondi spese o fondi per oneri futuri ed evidenziano accantonamenti per spese future che in conto economico vengono accolti tra gli altri accantonamenti. Le passività potenziali alimentano fondi per rischi ed evidenziano accantonamenti per rischi che in conto economico vengono accolti tra gli accantonamenti per rischi

III livello di analisi.

Valutazioni: fondi per rischi e oneri

• Il profilo classificatorio

- I fondi rischi e i relativi accantonamenti che presentano i seguenti caratteri:
 - natura determinata e specifica
 - manifestazione o esistenza futura incerta sebbene probabile
 - momento di manifestazione indeterminato
 - ammontare indeterminato
- I fondi spese e i relativi accantonamenti che presentano i seguenti caratteri:
 - natura determinata e specifica
 - manifestazione futura o esistenza certa sebbene molto lontana nel tempo
 - momento di manifestazione indeterminato
 - ammontare indeterminato o determinabile con sufficiente approssimazione

III livello di analisi.

Valutazioni: fondi per rischi e oneri

- **Il profilo espositivo**

- Le classificazioni dei fondi per rischi e oneri dipendono dal tipo di bilancio utilizzato e oggetto di analisi

- B) Fondi per rischi e oneri**

- 1) Fondi per trattamento di quiescenza e obblighi simili
 - 2) Fondi per imposte
 - 3) Altri
 - a) Fondo garanzia prodotti
 - b) Fondo per resi da clienti e rettifiche di fatturazione
 - c) Fondo per perdite su crediti ceduti
 - d) Fondo per manutenzioni cicliche
 - e) Fondo oscillazione cambi
 - f) Fondo per vertenze in corso
 - g) Fondo adeguamento prestiti
 - h) Fondi per ristrutturazioni aziendali
 - i) Fondo per penalità
 - j) ...

- C) Fondi per trattamento di fine rapporto di lavoro subordinato**

III livello di analisi.

Inquadramento normativo. L'articolo 2426

Criteria di valutazione

-

...

III livello di analisi.

Valutazioni: fondi per rischi e oneri

- **Il profilo generale e il dettaglio**

- La determinazione del valore da accantonare è un problema che trova soluzione attraverso l'applicazione di uno dei seguenti criteri:
 - Il criterio fondato sull'analisi storica
 - Il criterio fondato sulla valutazione specifica dell'evento
 - Altri criteri

Casi aziendali

Il caso dell'impresa Z

Durante l'esercizio 200x l'impresa Z, specializzata nella verniciatura di pannelli e serramenti in legno e in metallo, effettua una lavorazione per conto di un proprio cliente su una partita di infissi del valore di € 150.000,00. Dopo alcune settimane dalla consegna dei pezzi e dopo aver già incassato il corrispettivo pattuito, Z riceve una lettera di contestazione da parte del proprio cliente. In particolare, i pezzi consegnati presentavano diverse sbavature nella distribuzione della vernice e il cliente finale ha per tale motivo rifiutato la merce inviatagli dal produttore. Quest'ultimo chiede quindi a Z la restituzione dell'importo pagato e un ulteriore ammontare di € 30.000,00 a titolo di risarcimento. Z afferma però che i pezzi consegnati erano stati controllati dal proprio ufficio qualità e ritiene quindi che gli eventuali difetti rilevati non siano ad essa attribuibili.

Il cliente cita Z in una causa per risarcimento danni. Z ritiene che la causa possa chiudersi con una transazione che prevede il pagamento di € 30.000,00. Si commentino i riflessi dei fatti descritti sul bilancio dell'impresa Z.

Nell'esercizio successivo, il legale di Z comunica che l'esito della causa pare più favorevole per Z, che potrebbe essere obbligata a versare un massimo di € 25.000,00. Quali i riflessi sul bilancio dell'impresa Z?

Casi aziendali

La soluzione – Ieri, oggi, oggi

Stato Patrimoniale 200x			
Crediti vs clienti	150.000	Fondo rischi su contenzioso	30.000

Conto Economico 200x			
Accantonamento a fondo rischi su contenzioso	30.000	Ricavi di vendita	150.000

Nota Integrativa

I fondi rischi iscritti in bilancio sono connessi a passività potenziali di probabile manifestazione. L'importo accantonato è stato determinato sulla base delle stime fornite dal legale della società e delle precedenti esperienze maturate dall'azienda.

La soluzione – Ieri, oggi, oggi

Stato Patrimoniale 200x+1			
Fondo rischi su contenzioso	5.000		

Conto Economico 200x+1			
		Sopravvenienze attive	5.000

Casi aziendali

Il caso dell'impresa H

In data 15/01/200x l'impresa H, nomina quale suo direttore generale il dott. Rossi, consulente aziendale. L'incarico prevede un compenso annuale fisso pari a € 75.000,00, oltre ai contributi e il pagamento di un'indennità di fine mandato, da versare al termine del rapporto di lavoro. La misura dell'indennità viene fissata in una quota pari al 10% del totale dei compensi incassati fino alla data della chiusura del rapporto.

Si commentino i riflessi dei fatti descritti sul bilancio dell'impresa H, precisando la collocazione delle relative poste.

Casi aziendali

La soluzione – Ieri, oggi, oggi

Stato Patrimoniale 200x			
		Fondo trattamento fine mandato	7.500

Conto Economico 200x			
Accantonamento a fondo oneri per trattamento fine mandato	7.500		
Consulenze esterne	75.000		

Nota Integrativa

I fondi oneri iscritti in bilancio sono connessi a passività di esistenza certa, determinate o determinabili nell'ammontare, ma la cui data di sopravvenienza non è nota. In particolare, le poste si riferiscono al trattamento di fine mandato riservato al direttore generale dell'azienda e determinato sulla base delle clausole contrattuali che regolamentano il rapporto.

Riepilogo

- Modello del bilancio: schema di riferimento metodologico per la lettura del bilancio destinato a pubblicazione
- III livello d'analisi. Approfondimento dei criteri di valutazione
- III livello d'analisi. Approfondimento dell'area delle rimanenze e ei fondi. Esame del profilo definitorio, classificatorio ed espositivo, valutativo
- III livello d'analisi. Valutazione generale delle rimanenze, valutazione delle specifiche tipologie di beni in rimanenza, scelta del modello valutativo e scelta del criterio di valorizzazione dei movimenti. Valutazione generale dei fondi

Materiale didattico

Materiale didattico di riferimento

- **Appunti della lezione, X**
- Bibliografia di riferimento, -
- Letture integrative, -
- Casi aziendali, -

Letture consigliate, documenti e sitografia

- Letture integrative, -