

Avanzo finale di amministrazione in ottica bilancio unico

1

Ai fini della redazione del primo Stato Patrimoniale in contabilità economico patrimoniale, occorre una riflessione sul significato da dare ai valori consuntivi dell'ultimo esercizio in contabilità finanziaria e, in particolare, all'avanzo di amministrazione.

CONSISTENZA DI CASSA ALL'INIZIO DELL'ESERCIZIO 2014	60
RESIDUI ATTIVI ALL'INIZIO DELL'ESERCIZIO, di cui	160
Residui attivi che rappresentano CREDITI	140
Residui attivi che NON rappresentano CREDITI	20
RESIDUI PASSIVI ALL'INIZIO DELL'ESERCIZIO, di cui	45
Residui passivi che rappresentano DEBITI/FONDI ONERI	30
Residui passivi che NON rappresentano DEBITI	15
AVANZO DI AMMINISTRAZIONE ALL'INIZIO DELL'ESERCIZIO 2014	175

Le principali operazioni di passaggio traggono avvio da una necessaria analisi degli impegni ed accertamenti aperti alla chiusura dell'esercizio 2013, corrispondenti, rispettivamente, ai residui passivi ed attivi del conto consuntivo / rendiconto 2013.

Per la traduzione di questi valori in grandezze da esporre, secondo i principi che governano la contabilità economico patrimoniale, nella situazione patrimoniale iniziale al 1° Gennaio 2014, è necessario (perlomeno consigliabile), predisporre un prospetto di riclassificazione dei residui attivi e passivi, nonché dell'avanzo cassa e di amministrazione al fine di tracciarne l'inserimento nelle varie voci dello stato patrimoniale iniziale (attivo, passivo, patrimonio netto e conti d'ordine).

2

Ciò comporterà, sulla base dei criteri di competenza economica e patrimoniale ¹, l'individuazione specifica di:

- a) residui attivi che hanno i requisiti per essere classificati in COGE come crediti e/o ratei attivi;
- b) residui passivi che hanno i requisiti per essere classificati in COGE come debiti e/o fondi rischi e spese future ², nonché risconti passivi ³;
- c) residui passivi che hanno i requisiti per essere classificati in COGE nei conti d'ordine;
- d) residui passivi che hanno i requisiti per essere classificati in COGE nelle poste ideali di patrimonio netto voci A-II) fra i "1) fondi vincolati destinati da terzi", "2) fondi vincolati per destinazione degli organi istituzionali" e "3) riserve vincolate (progetti, obblighi di legge o altro)" ⁴;
- e) quote di avanzo di amministrazione vincolato che hanno i requisiti per essere classificati in COGE nelle poste ideali di patrimonio netto voci A-II) come sopra ⁵;

¹ In generale e specifici dello schema di DM sui principi contabili e schemi di bilancio.

² Sulla base dei principi contabili contenuti nello schema di DM di cui all'art. 5, comma 1, lettera g).

³ Sulla base dei principi contabili contenuti nello schema di DM di cui all'art. 5, comma 1, lettera d).

⁴ Sulla base dei principi contabili contenuti nello schema di DM di cui all'art. 5, comma 1, lettera g).

⁵ Sulla base dei principi contabili contenuti nello schema di DM di cui all'art. 5, comma 1, lettera j).

- f) quota di avanzo libero che ha i requisiti per essere classificato in COGE fra i risconti passivi in quanto derivanti da finanziamenti pluriennali percepiti in periodo COFI o corrispondenti a residui passivi che hanno il requisito di crediti⁶;
- g) quota di avanzo libero che ha i requisiti per essere classificato in COGE nelle poste ideali di patrimonio netto voce A-III-2) “risultati gestionali esercizi precedenti”⁷;
- h) altri residui attivi e passivi, non identificabili nelle ipotesi precedenti, che troveranno algebrica rappresentazione, per differenza rispetto alla collocazione nelle poste ideali del netto, tramite confluenza del relativo valore nella voce A-I) “fondo di dotazione dell’ateneo”.

La rappresentazione sintetica della descritta distinzione è quella che segue:

Risultanze da COFI al 31 dicembre 2013		Esposizione a Stato Patrimoniale iniziale 2014
CONSISTENZA DI CASSA ALL'INIZIO DELL'ESERCIZIO 2014	60	ATTIVO - Disponibilità liquide
<i>Residui attivi che rappresentano CREDITI AL 01/01/2014</i>	<i>140</i>	ATTIVO – Crediti
<i>Residui passivi che rappresentano DEBITI – FONDI SPESE o RISCONTI PASSIVI AL 01/01/2014</i>	<i>30</i>	PASSIVO – Debiti / fondi oneri / risconti passivi
TOTALE AVANZO UTILIZZABILE AL 01/01/2014	170	
Di cui:		
FONDI VINCOLATI DI RICERCA DECISIONE ORGANI	100	PASSIVO – PATRIMONIO NETTO - Fondi di ricerca vincolati da organi istituzionali
FONDI VINCOLATI DI RICERCA ATTRIBUITI DA TERZI	50	PASSIVO – PATRIMONIO NETTO - Fondi di ricerca vincolati da terzi
ALTRI FONDI LIBERAMENTE UTILIZZABILI	20	PASSIVO – PATRIMONIO NETTO - Fondi non vincolati Risultati esercizi precedenti

Soluzione tecnica: tutti gli impegni mancanti del presupposto oggettivo dell’insorgere del debito che, comunque, avevano obbligato l’ateneo verso terzi - e sono indicati nelle poste ideali di patrimonio netto All) come in precedenza indicato - possono essere riportati ed esposti in Ugov con una scrittura anticipata COAN nell’esercizio “fittizio” 2013 al fine di consentire l’automatico riporto per la formulazione del budget 2014 (e del relativo conto economico previsionale).

3

L’esempio proposto è volutamente semplificato solo per chiarire il criterio previsto nei principi contabili in bozza ed il correlativo metodo di valutazione.

Infatti il valore corrispondente al “totale avanzo utilizzabile”, per la parte relativa ai fondi non vincolati A-III-2) – “risultati gestionali esercizi precedenti”, dovrebbe di norma risultare capiente (algebricamente) anche di altre componenti quali: debiti per TFS, debiti per TFR, ratei passivi (negativi) e risconti attivi (positivi), al fine di consentire di ottenere un differenziale di apertura dello stato patrimoniale iniziale positivo nella costituzione del fondo di dotazione dell’ateneo A-I).

Ciò in quanto, tenendo conto della necessità di inserire nell’attivo dello stato patrimoniale le immobilizzazioni (immateriali, materiali e finanziarie) al netto dei relativi fondi ammortamento ricostruiti, nonché del valore del magazzino, non comprese nelle risultanze dell’avanzo

⁶ Sulla base dei principi contabili contenuti nello schema di DM di cui all’art. 5, comma 1, lettere d) e k).

⁷ Sulla base dei principi contabili contenuti nello schema di DM di cui all’art. 5, comma 1, lettera j), anche se sarebbe più opportuno l’inserimento della posta nella voce A-I) in apposito conto per evitare “inquinamenti” dal momento che si tratta di valori COFI, mentre la voce “risultati gestionali esercizi precedenti” dovrebbe normalmente derivare da esercizi COGE.

derivante dalla COFI, la presenza di un avanzo incapiente rispetto alle voci descritte in precedenza comporterebbe una riduzione del patrimonio netto da apertura nella parte riveniente da valori, in genere, determinati attraverso metodi di valutazione convenzionali⁸.

Tale fenomeno potrebbe rappresentare una solidità patrimoniale non particolarmente significativa.

Rimane, a questo punto, la questione di se e come rappresentare il valore dell'avanzo utilizzabile nella costruzione del budget.

Si deve necessariamente considerare come esigenza inderogabile la chiusura del budget, coerentemente al bilancio preventivo economico, almeno in pareggio, considerando che l'evoluzione del budget dovrà poi risultare coerente all'evoluzione delle risultanze contabili che condurranno alla formazione del bilancio di esercizio (stato patrimoniale e conto economico).

Da ciò pare evidente che tutte le risorse derivanti dalla COFI, che hanno trovato rilevazione nella costruzione dello stato patrimoniale iniziale COGE, con collocazione nelle poste ideali di netto A-II) – Patrimonio vincolato, dovranno produrre progressivamente ricavi a vantaggio dei vari esercizi economici in diretta correlazione dei costi relativi; quindi fino dalla costruzione del budget dovranno essere previsti ed inseriti nello stesso ricavi "*utilizzo fondi e riserve da esercizi precedenti*" (è evidente che ciò potrà avvenire unicamente in relazione ai fondi rivenienti da COFI e non con gli utili derivanti da gestioni COGE anche generati, nel corso degli esercizi, attraverso i predetti ricavi "*utilizzo fondi e riserve da esercizi precedenti*").

Di seguito alcuni punti di attenzione da considerare ai fini della redazione del primo budget e del stato patrimoniale iniziale in contabilità economico patrimoniale (COGE):

4

1. se nel preventivo finanziario si era soliti accantonare una parte di avanzo senza determinare una puntuale previsione di spesa (cd. Avanzo non disponibile), lo stesso si può fare prevedendo disponibilità nel budget COAN dell'anno "n" in una voce di spesa che non andrà mai movimentata direttamente dalle registrazioni (le registrazioni COAN non avvengono su capitoli di spesa ma su voci classificate per natura), ma solamente da variazioni di budget che sposteranno via via che si presentano le necessità, sulla voce COAN di natura da utilizzare; in alternativa (preferibile) si potrà evitare di inserire ricavi in misura corrispondente nel budget ovvero chiudere il budget con un differenziale economico previsionale positivo;
2. nell'anno "n+1" e seguenti, l'utile di esercizio generato dalla gestione dell'esercizio "n" non viene riportato nel budget dal sistema (non si può definire un automatismo tale per cui Ugov stabilisce dove distribuire tali disponibilità, anche perché non si tratta di disponibilità economiche, ma di risorse patrimoniali). L'utile infatti, dopo la sua realizzazione a bilancio approvato, verrà iscritto (con apposita rilevazione contabile manuale) nella voce dedicata del patrimonio netto A-III-1), per essere eventualmente poi girato, attraverso una permutazione numeraria, in altra posta ideale del patrimonio non vincolato A-III-2/3) o vincolato A-II-2/3). Al momento della redazione del budget dell'esercizio "n+1" l'utile derivante dall'esercizio "n", che avrà alimentato il patrimonio netto, potrà essere considerato solo al fine di costituire risorsa di copertura patrimoniale e finanziaria per le attività d'investimento in beni durevoli risultanti nel relativo piano o per coprire eventuali risultati economici negativi che si manifesteranno a bilancio dell'esercizio "n+1" chiuso;

⁸ A parte il magazzino. Come previsto dall'art. 5, comma 1, lettera a) e b) della bozza di DM.

3. il budget economico di competenza, come detto, deve essere almeno in pareggio; allo stesso modo deve risultare almeno in pareggio anche il budget degli investimenti; il budget o piano degli investimenti viene movimentato unicamente attraverso le registrazioni COAN riguardanti le immobilizzazioni (materiali, immateriali e finanziarie) che vengono acquistate nel corso dell'esercizio per effetto della gestione e dello sviluppo della programmazione di piano.

4. *COSA SI VUOLE INTENDERE CON CIO'?? Se si vuole predisporre anche il budget degli investimenti in pareggio si deve prevedere una voce di riequilibrio (è da tener presente che tale voce serve unicamente alla rappresentazione del pareggio e non viene mai movimentata da registrazioni di documenti in corso d'anno). Il budget economico deve essere in pareggio SENZA considerare il riporto di eventuali anticipate riportate da esercizi precedenti (residui).*