RIAPERTURA DEI CONTI

Siamo al primo gennaio, inizio del nuovo esercizio. Tutti i conti sono chiusi. Se guardiamo al passato notiamo che:

- i conti accesi ai costi e ricavi dell'esercizio precedente hanno svolto la lo funzione dando luogo al reddito dell'esercizio e quindi hanno esaurito la propria utilità;
- i conti accesi alle attività, passività e patrimonio netto hanno rappresentato il patrimonio dell'azienda alla fine del periodo amministrativo.

Ma tale patrimonio è lo stesso che c'è all'inizio dell'anno e quindi tutti e soli i conti ad esso relativi vanno riaperti con lo stesso saldo che avevano a fine anno.

Infatti lo stato patrimoniale rappresenta una "fotografia" in termini quali-quantitativi del patrimonio aziendale in un dato momento. E' evidente che il Patrimonio aziendale alla data di chiusura dell'esercizio (31.12.n) coincide con il patrimonio aziendale alla data di riapertura dell'esercizio successivo (01.01.n+1) .

Il conto economico, invece, consente la determinazione del reddito prodotto dall'azienda in un dato esercizio e i conti riepilogati in esso non verranno piu' riaperti in quanto hanno assolto interamente la loro funzione. Al compimento delle operazioni di gestione nell'esercizio successivo le variazioni economiche di reddito verranno rilevate in conti aperti ex novo, in quanto destinati alla determinazione del reddito del nuovo esercizio.

Contabilmente per l'operazione di riapertura dei conti si utilizza un conto denominato "BILANCIO DI APERTURA" nel quale vengono iscritti :

- in avere i saldi dei conti che erano stati riepilogati in dare dello stato patrimoniale di fine esercizio con contropartita dare dei rispettivi conti;

- in dare i saldi dei conti che erano stati riepilogati in avere dello stato patrimoniale di fine esercizio con contropartita avere dei rispettivi conti.

Data	*Nome del conto*	*Descrizione*	*DARE*	*AVERE*
31.12...	**DENARO IN CASSA**	epilogo dei conti accesi alle attività	**1.000**	
31.12...	**BANCA c.c.**	epilogo dei conti accesi alle attività	**9.000**	
31.12...	**CREDITI V. CLIENTI**	epilogo dei conti accesi alle attività	**180.000**	
31.12...	**CAMBIALI ATTIVE**	epilogo dei conti accesi alle attività	**10.000**	
31.12...	**RATEI ATTIVI**	epilogo dei conti accesi alle attività	**2.000**	
31.12...	**RISCONTI ATTIVI**	epilogo dei conti accesi alle attività	**8.000**	
31.12...	**MERCI**	epilogo dei conti accesi alle attività	**40.000**	
31.12...	**FABBRICATI**	epilogo dei conti accesi alle attività	**130.000**	
31.12...	**ATTREZZATURE**	epilogo dei conti accesi alle attività	**20.000**	
31.12...	**BILANCIO DI APERTURA**	epilogo dei conti accesi alle attività		**400.000**

Data	*Nome del conto*	*Descrizione*	*DARE*	*AVERE*
31.12...	**DEBITI V. FORITORI**	epilogo dei conti accesi alle passività e netto		**60.000**
31.12...	**DEBITI PER TFR**	epilogo dei conti accesi alle passività e netto		**40.000**
31.12...	**FONDO RISCHI SU CREDITI**	epilogo dei conti accesi alle passività e netto		**6.000**
31.12...	**RATEI PASSIVI**	epilogo dei conti accesi alle passività e netto		**1.000**
31.12...	**RISCONTI PASSIVI**	epilogo dei conti accesi alle passività e netto		**3.000**
31.12...	**FONDO AMM.TO FABBRICATI**	epilogo dei conti accesi alle passività e netto		**30.000**
31.12...	**FONDO AMM.TO AUTOMEZZI**	epilogo dei conti accesi alle passività e netto		**60.000**
31.12...	**FONDO AMM.TO ATTREZZATURE**	epilogo dei conti accesi alle passività e netto		**5.000**
31.12...	**PATRIMONIO NETTO**	epilogo dei conti accesi alle passività e netto		**195.000**
31.12...	**BILANCIO DI APERTURA**	epilogo dei conti accesi alle passività e netto	**400.000**	

Dopo questa rilevazione tutti i conti accesi al patrimonio risultano aperti, il conto "BILANCIO DI APERTURA, presenterà in DARE e in AVERE lo stesso importo e quindi risulterà chiuso.

BILANCIO DI CHIUSURA	
400.000	400.000

Effettuata la riapertura dei conti, si devono effettuare le seguenti rilevazioni al fine di imputare al nuovo esercizio quei costi e ricavi che hanno avuto nel precedente esercizio manifestazione finanziaria ma non la competenza economica e rettificare quei costi e ricavi maturati economicamente nel precedente esercizio ma con manifestazione finanziaria nel nuovo.

LE RIMANENZE DI MERCI

Le rimanenze di merci al 31.12 precedente rappresentavano il valore dei beni non venduti il cui costo, non essendo di competenza, doveva essere rinviato al futuro esercizio. Orbene al primo gennaio siamo nel futuro esercizio e quindi il costo delle merci rimaste l'anno prima diventa un costo di competenza di questo nuovo anno e va tolto dal conto MERCI (patrimonio) e girato al conto MERCI C. ESISTENZE INIZIALI (reddito)

Il conto MERCI appena dopo la scrittura di riapertura dei conti:

MERCI	
40.000	

Scrittura di assestamento al 01.01 del nuovo anno

01.01	MERCI		40.000
01.01	MERCI C. ESISTENZE INIZIALI	40.000	

dopodichè:

MERCI	
40.000	40.000

MERCI C. ESISTENZE INIZIALI	
40.000	

Il conto MERCI (patrimonio) è chiuso; il conto MERCI C. ESISTENZE INIZIALI (reddito) riporta in sé il primo costo dell'anno relativo alle merci acquistate nell'anno precedente e che saranno vendute nel nuovo anno.
Ora abbiamo un quadro completo di quello che nell'intero arco di un anno risulta come costo di competenza delle merci:

IL COSTO DI COSTO DI COMPETENZA DELLE MERCI,

non è costituito dal valore delle merci acquistate, ma solo e soltanto dal costo delle merci vendute

IL COSTO DELLE MERCI VENDUTE È DATO:

+	**COSTO DELLE MERCI ESISTENTI ALL'INIZIO DELL'ESERCIZIO**
+	**COSTO DELLE MERCI ACQUISTATE**
-	**COSTO DELLE MERCI INVENDUTE IN MAGAZZINO**
=	**COSTO DELLE MERCI VENDUTE (Costo di competenza delle merci)**

I RISCONTI ATTIVI E PASSIVI

I risconti attivi rappresentano costi che avevano avuto manifestazione finanziaria nell'esercizio precedente ma di competenza dell'esercizio futuro. Al 01.01 siamo nell'esercizio futuro e quindi il risconto va girato al conto di costo da cui ha avuto origine in quanto di competenza del nuovo esercizio.

PER CAPIRE MEGLIO VEDIAMO COSA E' ACCADUTO L'ANNO PRECEDENTE

ESEMPIO

In data 01 agosto ANNO n abbiamo pagato, con un assegno bancario, un premio di assicurazione annuo anticipato di € 3.600.

01 agosto ANNO n

LIBRO GIORNALE

Data	*Denominazione conti e descrizione*		*DARE*	*AVERE*
01/8/n	**PREMI ASS.NE**	var. ec. negativa	**3.600**	
01/8/n	**BANCA c.c.**	var. fin. passiva		**3.600**

CONTI

PREMI ASS.NE	
3.600	
dal 1/8/n al 31/7/n+1	

BANCA c.c.	
	3600

31 dicembre n

Abbiamo rinviato al futuro la quota di premio non di competenza dell'esercizio, togliendola dal conto PREMI DI ASSICURAZIONE e riportandola nel RISCONTI ATTIVI. (costi che riguardano il futuro esercizio)

LIBRO GIORNALE

Data	*Denominazione conti e descrizione*		*DARE*	*AVERE*
31/12/n	**RICONTI ATTIVI**	premio 1.1n+1 – 31.7.n+1	**2.100**	
31/12/n	**PREMI ASS.NE**	rinvio premio non di competenza		**2.100**

CONTI

PREMI ASS.NE	
3.600	**2.100**
dal 1/8/n al 31/7/n+1	01/01/n+1 – 31/7/n+1

BANCA c.c.	
	3600

RISCONTI ATTIVI	
2.100	

NEL NUOVO ESERCIZIO

Dopo la riapertura dei conti il conto RISCONTI ATTIVI si presenta come segue

RISCONTI ATTIVI	
2.100	

€ 2.100 rappresentano la quota di premio di competenza di questo nuovo anno e quindi l'importo deve essere girato al conto di costo cui si riferisce con la seguente scrittura:

Data	*Denominazione conti e descrizione*		*DARE*	*AVERE*
01/01/n+1	**RICONTI ATTIVI**	giroconto		**2.100**
01/01/n+1	**PREMI ASS.NE**	premio comp. esercizio n+1	**2.100**	

da cui la seguente situazione contabile:

PREMI ASS.NE	
2.100	

RISCONTI ATTIVI	
2.100	2.100

Conclusione:
Per semplificare: i risconti attivi e passivi al primo gennaio si chiudono girando il loro importo al costo o al ricavo che li ha generati. E se al 31.12 precedente avevano creato qualche piccolo problema ora la rilevazione non richiede calcoli o ragionamenti particolari traducendosi in un banalissimo giroconto.

I RATEI ATTIVI E PASSIVI

I RATEI ATTIVI li avevamo considerati al 31.12 come CREDITI in corso di maturazione in relazione a RICAVI di competenza non manifestatisi finanziariamente nell'esercizio.
Avevamo considerato i RATEI PASSIVI al 31.12 come DEBITI in corso di maturazione in relazione a COSTI di competenza non manifestatisi finanziariamente nell'esercizio.

Per quanto alla loro sistemazione contabile possiamo seguire due procedure:

1° Procedura

I ratei attivi e passivi (costi e ricavi di competenza economica del precedente esercizio) vengono imputati ai conti di reddito cui si riferiscono ma nella sezione opposta a rettifica del valore che verra' rilevato al momento della manifestazione finanziaria (comprensivo anche della quota maturata nel precedente esercizio)

ESEMPIO 1

ANNO PRECEDENTE

In data 01.09.n abbiamo ottenuto un mutuo di € 73.000. Gli interessi al tasso del 7% vengono pagati posticipatamente ogni 6 mesi alle date 1.9. – 1-3 Noi sappiamo che gli interessi sui mutui si rilevano al momento del pagamento e quindi in questo caso al 31.12.n il costo per interessi non è stato ancora rilevato; tuttavia gli interessi che vanno dall'1.9 al 31.12 rappresentano sia un costo (nell'aspetto economico) di competenza dell'esercizio sia un debito (nell'aspetto finanziario) e così devono essere rilevati in sede di scritture di assestamento;

Interessi dal 01.09 al 31.12 = $\frac{73.000 \times 122 \times 7}{36.500}$ = 1.708

31.12.n	INTERESSI PASSIVI (costo)	1.708	
31.12.n	RATEI PASSIVI (debito)		1.708

NEL NUOVO ESERCIZIO

Dopo la riapertura dei conti il conto RATEI PASSIVI si presenta come segue

RATEI PASSIVI	
	1.708

€ 1.708 rappresentano la quota di interessi di competenza dell'esercizio passato e quindi l'importo deve essere girato al conto di costo cui si riferisce a rettifica del valore che verrà rilevato al momento della manifestazione finanziaria.

Data	*Denominazione conti e descrizione*		*DARE*	*AVERE*
01/01/n+1	**RATEI PASSIVI ATTIVI**	giroconto	**1.708**	
01/01/n+1	**INTERESSI PASSIVI**	premio comp. esercizio n+1		**1.708**

da cui la seguente situazione contabile:

INTERESSI PASSIVI	
	1.708

RATEI PASSIVI	
1.708	**1.708**

Quando al 01/03 n+1 pagheremo l'intera rata di sei mesi di interessi che sono

Interessi dal 01.09 al 01.03 = $\frac{73.000 \times 181 \times 7}{36.500}$ = 2.534

Data	*Denominazione conti e descrizione*		*DARE*	*AVERE*
01/03/n+1	**BANCA c.c.**	interessi 01/09 – 01/03		**2.534**
01/03/n+1	**INTERESSI PASSIVI**	premio comp. esercizio n+1	**2.534**	

INTERESSI PASSIVI	
2.534	**1.708**
interessi dal 01/09 al 01/03	interessi dal 01/01 al 01/03

RATEI PASSIVI	
1.708	**1.708**

Come si evince dal conto INTERESSI PASSIVI
In AVERE gli interessi dell'anno precedente in DARE tutti gli interessi, per differenza € 826 che sono gli interessi di competenza dell'esercizio n+1.

SEMPLIFICANDO

Per semplificare: i ratei attivi e passivi al primo gennaio si chiudono girando il loro importo al costo o al ricavo che li ha generati. Se al 31.12 precedente avevano creato qualche piccolo problema ora la rilevazione non richiede calcoli o ragionamenti particolari traducendosi in un banalissimo giroconto.

2° Procedura

I ratei attivi e passivi (costi e ricavi di competenza economica del precedente esercizio) vengono lasciati aperti fino al momento della manifestazione finanziaria del costo o del ricavo che li ha generati.
Riprendendo l'esempio precedente ci troviamo con questa situazione contabile.

RATEI PASSIVI	
	1.708

nessuna rilevazione fino al 01.03 quando pagheremo tutti gli interessi che vanno dal 01.09 dell'anno precedente fino al 01.03 dell'anno in corso e che sono, come visto sopra € 2.534,00.

Data	*Denominazione conti e descrizione*		*DARE*	*AVERE*
01/03/n+1	**RATEI PASSIVI**	interessi 01/09 – 31/12 n	1.708	
01/03/n+1	**INTERESSI PASSIVI**	interessi 01/01 – 01/03 n+1	**826**	
01/03/n+1	**BANCA c.c.**	interessi 01/09 n – 01/03 n+1		**2.534**

INTERESSI PASSIVI	
826	
interessi dal 01/09 al 01/03	interessi dal 01/01 al 01/03

RATEI PASSIVI	
1.708	**1.708**

Come si evince dalla scrittura gli interessi complessivi di € 2.534 si dividono idealmente in due parti:
quanto ad € 1.708 che sono quelli dell'esercizio precedente vanno rilevati in diminuzione del debito (RATEI PASSIVI) rilevato al 31.12 e riaperto al 01.01
quanto a € 826 che sono gli interessi di competenza dell'esercizio nuovo n+1 nel conto INTERESSI PASSIVI che accoglie così solo gli interessi di competenza.

LE FATTURE AD EMETTERE

Esempio 1

Anno n - Vendute merci € 20.000 + IVA per le quali al 31.12 non è stata emessa fattura.

SCRITTURE AL 31.12.ANNO N

31.12.n	CREDITI PER FATT. DA EMETTERE	24.000,00	
31.12.n	IVA NS. DEBITO		4.000,00
31.12.n	MERCI C. VENDITE		20.000,00

Il primo gennaio dopo la riapertura dei conti avremo

CRED. PER FATT. DA EMETTERE	
24.000,00	

Al momento del ricevimento della fattura andrà fatta la scrittura:

…….n+1	**CREDITI PER FATT. DA EMETTERE**		**24.000,00**
…….n+1	**CREDITI V. CLIENTI**	**24.000,00**	

CREDITI V. CLIENTI	
24.000	

CRED. PER FATT. DA EMETTERE	
24.000	24.000,00

Così facendo nell'anno n+1, anno della emissione fattura , non sarà rilevato alcun ricavo in quanto la vendita è stata effettuata nell'anno passato e quindi il ricavo è di competenza dell'anno passato.

Il credito rilevato provvisoriamente nel conto CREDITI PER FATTURE DA EMETTERE torna nel suo conto più naturale CREDITI V. CLIENTI

FATTURE DA RICEVERE

Esempio 1*:*

ANNO n - Acquistate merci per € 20.000 + IVA per le quali al 31.12 non è pervenuta fattura: la ***fattura ci perverrà il 13 gennaio*** *dell'anno successivo.*

SCRITTURE 31.12.n

DEBITI PER FATT. DA RICEVERE		**24.000,00**
IVA NS. CREDITO	**4.000,00**	
MERCI C. ACQUISTI [(1)]	**20.000,00**	

Il primo gennaio dopo la riapertura dei conti avremo

DEBITI PER FATT. DA RICEVERE	
	24.000,00

Al momento del ricevimento della fattura andrà fatta la scrittura:

13.01.n+1	DEBITI PER FATT. DA RICEVERE	24.000,00	
13.01.n+1	DEBITI V. FORNITORI		24.000,00

DEBITI V. FORNITORI	
	24.000

DEBITI PER FATT. DA RICEVERE	
24.000	24.000,00

Così facendo nell'anno n+1, anno del ricevimento della fattura , non sarà rilevato alcun costo in quanto l'acquisto è stato effettuato nell'anno passato e quindi il costo è di competenza dell'anno passato.
Il debito rilevato provvisoriamente nel conto DEBITI PER FATT. DA RICEVERE torna nel suo conto più naturale DEBITI V. FORNITORI

Esempio 2*:*

ANNO n - Acquistate merci per € 20.000 + IVA per le quali al 31.12 non è pervenuta fattura: la ***fattura ci perverrà il 20 gennaio*** *prossimo.*

SCRITTURE 31.12.n

DEBITI PER FATT. DA RICEVERE		20.000,00
MERCI C. ACQUISTI	20.000,00	

Il primo gennaio dopo la riapertura dei conti avremo

DEBITI PER FATT. DA RICEVERE	
	20.000,00

Al momento del ricevimento della fattura andrà fatta la scrittura (N.B. l'anno precedente non era stato rilevato, per questioni di data di arrivo della fattura, il credito IVA che invece deve essere rilevato al momento del ricevimento della fattura:

20.01.n+1	DEBITI PER FATT. DA RICEVERE	20.000,00	
20.01.n+1	IVA NS. CREDITO	4.000	
20.01.n+1	DEBITI V. FORNITORI		24.000,00

DEBITI V. FORNITORI	
	24.000

DEBITI PER FATT. DA RICEVERE	
20.000	20.000,00

IVA NS. CREDITO	
4.000	

Così facendo nell'anno n+1, anno del ricevimento della fattura , non sarà rilevato alcun costo in quanto l'acquisto è stato effettuato nell'anno passato e quindi il costo è di competenza dell'anno passato.
Il debito rilevato provvisoriamente nel conto DEBITI PER FATT. DA RICEVERE torna nel suo conto più naturale DEBITI V. FORNITORI.
L'IVA sulla fattura sarà portata a credito con la liquidazione di gennaio (pagamento entro il 16 febbraio).

MERCI C. ACQUISTI	
20.000,00	

DEBITI PER FATT. DA RICEVERE	
	20.000,00

Fondo rischi su crediti e fondo svalutazione crediti

Questi conti saranno utilizzati nel momento in cui i crediti, sorti nell'esercizio o negli esercizi precedenti, non dovessero andare a buon fine.

Quindi, in caso di sicura inesigibilità di un credito, possiamo avere due casi:

- se il credito è sorto nell'esercizio, la perdita è da imputare all'esercizio in corso e rileviamo "perdita su crediti" in dare;
- se il credito è sorto negli esercizi precedenti, la perdita non può essere imputata a questo esercizio (non può essere considerata un costo di competenza dell'esercizio). In questo caso utilizzeremo il fondo rischi o il fondo svalutazione (storniamo in dare) in precedenza accantonati per far fronte a queste eventualità.