

AGENZIA ITALIANA PER LA COOPERAZIONE ALLO SVILUPPO

“Manuale di contabilità e di bilancio”

INDICE

1. PREMESSA E FINALITA' DEL MANUALE	1
2. GLOSSARIO	1
3. CENNI ALLA NORMATIVA DI RIFERIMENTO	3
4. RACCORDO CON GLI UFFICI PERIFERICI.....	4
5. CENNI SUL MODELLO DI CONTABILITÀ, BILANCIO E PATRIMONIO.....	4
6. STRUTTURA DI BILANCIO	7
6.1. DETTAGLIO DOCUMENTI COSTITUENTI IL BILANCIO	8
7. PIANO DEI CONTI.....	11
8. I PRINCIPI DI REDAZIONE E I POSTULATI DI BILANCIO	11
9. CRITERI DI CLASSIFICAZIONE E CONTABILIZZAZIONE PER OGNI CLASSE DI TRANSAZIONE.....	15
9.1. PRINCIPALI VOCI DI RICAVO.....	15
9.1.1. Ricavi e proventi per attività istituzionale.....	15
9.1.2. Altri ricavi e proventi	16
9.2. PRINCIPALI VOCI DI COSTO	17
9.2.1. Costi per materie prime, sussidiarie, di consumo e merci	18
9.2.2. Costi per servizi	18
9.2.3. Costi per godimento di beni di terzi	21
9.2.4. Costi per il personale	21
9.2.5. Altri oneri diversi di gestione	23
9.3. ONERI E PROVENTI STRAORDINARI.....	23
9.4. IMMOBILIZZAZIONI	23
9.4.1. Immobilizzazioni materiali.....	23
9.4.2. Immobilizzazioni immateriali.....	27
9.5. LA RILEVAZIONE E LIQUIDAZIONE DI CREDITI E DEBITI	29
9.5.1. I crediti e gli incassi.....	29
9.5.2. I debiti e i pagamenti	30
9.5.3. Cassa Economale.....	31
9.6. PATRIMONIO NETTO.....	32
9.7. FONDI PER RISCHI E ONERI.....	34
9.7.1. Fondo rischi per cause in corso	34
9.7.2. Fondo rischi di eventuali contestazioni da parte di terzi	34
9.8. LA CHIUSURA E LA RIAPERTURA DEI CONTI	35
9.8.1. Le principali fasi per la redazione del bilancio di esercizio	35
9.8.2. I ratei e i risconti	37
9.8.3. Le rimanenze finali di magazzino	38
9.8.4. Gli oneri e proventi finanziari	38
9.8.5. La chiusura dei conti e la rilevazione del risultato di esercizio.....	39
9.8.6. Le scritture di riapertura	40
ALLEGATO 1 – PIANO DEI CONTI	40

1. PREMESSA E FINALITA' DEL MANUALE

Obiettivo del presente manuale è quello di presentare sinteticamente, in modo organico, i principi e le linee guida all'interno delle quali si deve muovere, da un punto di vista contabile, l'AGENZIA ITALIANA PER LA COOPERAZIONE ALLO SVILUPPO (nel seguito Agenzia), intendendo per essa sia le strutture centrali sia le strutture periferiche.

E' fondamentale, infatti, che il presente manuale sia utilizzato dalle strutture centrali e dalle strutture periferiche in maniera rigorosa, affinché l'intera struttura risulti organicamente coordinata nella rilevazione degli eventi amministrativamente rilevanti.

La sua adozione consentirà all'Agenzia di rispettare quanto stabilito dal codice civile, dai principi contabili generali di cui all'Allegato 1 del Dlgs 91/2011, dai principi contabili formulati dall'OIC, e di tener conto dei regolamenti interni dell'Agenzia.

Il manuale tiene conto della normativa vigente alla data di redazione dello stesso, pertanto sarà opportuno aggiornarlo, qualora si renderà necessario per eventuali novità legislative (codice civile, principi contabili nazionali, leggi, etc.).

Il presente manuale è approvato dal Direttore dell'Agenzia, sentito il parere del Comitato Direttivo e del Collegio dei Revisori.

2. GLOSSARIO

Agenzia: Agenzia Italiana per la Cooperazione allo Sviluppo svolge le attività a carattere tecnico-operativo connesse alle fasi di istruttoria, formulazione, finanziamento, gestione e controllo delle iniziative di cooperazione, definiti nella succitata legge;

Budget annuale: determina gli obiettivi economici e finanziari nel rispetto della programmazione annuale ed articola le previsioni di spesa per le strutture centrali e periferiche, tenuto conto del piano dei conti;

Budget pluriennale: copre un arco temporale di tre anni in relazione alle strategie delineate dal documento triennale di programmazione e di indirizzo. E' aggiornato annualmente in occasione della presentazione del budget annuale e presenta un'articolazione delle poste coincidente con quella del budget annuale;

COFOG: *Classification of the Functions of Government* è una classificazione delle funzioni di governo, articolata su tre livelli gerarchici (rispettivamente denominati Divisioni, Gruppi e Classi), per consentire una valutazione omogenea delle attività delle Pubbliche Amministrazioni svolte dai diversi Paesi europei;

Comitato congiunto: Comitato congiunto per la cooperazione allo sviluppo è presieduto dal Ministro degli affari esteri e della cooperazione internazionale o dal vice ministro della cooperazione allo sviluppo ed è composto dal Direttore Generale per la cooperazione allo sviluppo e dal Direttore dell'Agenzia. Approva tutte le iniziative di cooperazione multilaterali e approva le iniziative bilaterali di valore superiore a due milioni di euro (le iniziative bilaterali sotto i 2 milioni di euro possono essere deliberate in via esclusiva dal Direttore dell'Agenzia), delibera le singole iniziative da finanziare a valere sul fondo rotativo per i crediti concessionali, definisce la programmazione annuale con riferimento a Paesi e aree di intervento e svolge ogni altra funzione specificata dalla presente legge o dai suoi regolamenti attuativi. Le iniziative di importo inferiore sono solo portate a conoscenza del Comitato;

Comitato Direttivo: il Comitato Direttivo coadiuva il Direttore dell'Agencia e formula proposte in ordine alla programmazione delle attività dell'Agencia; individua misure e iniziative dirette a favorire l'economicità della gestione; esprime un parere sulle proposte dell'Agencia al Comitato congiunto; esprime un parere sugli schemi di convenzione con il MAECI e con altre amministrazioni pubbliche; esprime un parere sulla proposta di bilancio preventivo e sul conto consuntivo dell'Agencia; esprime, su richiesta del Ministro, un parere su proposte di modifica del presente statuto e dei regolamenti di organizzazione e di contabilità;

Contributi: sono le fonti finanziarie stanziare all'Agencia tramite diversi canali al fine di perseguire gli scopi istituzionali;

Direttore dell' Agencia: è nominato dal Presidente del Consiglio dei ministri su proposta del Ministro degli affari esteri e della cooperazione internazionale, a seguito di procedura di selezione con evidenza pubblica improntata a criteri di trasparenza, per un mandato della durata di quattro anni, rinnovabile una sola volta, tra persone di particolare e comprovata qualificazione professionale e in possesso di documentata esperienza in materia di cooperazione allo sviluppo (secondo quanto stabilito all'art. 17 comma 5 della Legge n.125 dell'11 agosto 2014 ;

Iniziative: le iniziative sono attività istituzionali volte all'attuazione delle politiche di cooperazione allo sviluppo, in base alle direttive emanate dal Ministro degli affari esteri e della cooperazione internazionale;

IPSAS: International Public Sector Accounting Standards, vale a dire i Principi Contabili Internazionali per il settore pubblico. Si basano sul principio della competenza economica (*accrual basis*) piuttosto che su quello della competenza finanziaria (*cash basis*);

Legge istitutiva: Legge n.125 dell'11 agosto 2014, che definisce i caratteri generali dell'Agencia, nonché ne stabilisce la conformità del bilancio ai principi civilistici;

MAECI: Ministero degli affari esteri e della cooperazione internazionale è il dicastero del governo italiano che ha il compito di attuare la politica estera e rappresenta l'Italia in ambito internazionale;

OIC: Organismo Italiano di Contabilità che, tra le varie mansioni, emana i principi contabili nazionali;

Piano dei Conti: prospetto che elenca tutti i conti coordinati in base a precise regole e procedure di funzionamento;

Principi contabili: i principi contabili nazionali rappresentano le linee guida da seguire ai fini della migliore prassi operativa, per la redazione dei bilanci secondo le disposizioni del codice civile;

Regolamento di contabilità: “Regolamento interno di contabilità dell'Agencia Italiana per la Cooperazione allo Sviluppo” emanato con Decreto del Ministero degli Affari Esteri e della Cooperazione Internazionale n.2500 del 15 dicembre 2015, in cui vengono stabilite le linee guida in merito a: contabilità, budget economico, bilancio e tesoreria; attività istituzionali e gestione dei fondi

dell’Agenzia; attività negoziali; disposizioni particolari per le sedi all’estero; disposizioni transitorie e finali;

SIOPE: Sistema informativo sulle operazioni degli enti pubblici è un sistema di rilevazione telematica degli incassi e dei pagamenti effettuati dai tesorieri di tutte le amministrazioni pubbliche. Consente il monitoraggio dei conti pubblici, attraverso la rilevazione in tempo reale del fabbisogno delle amministrazioni;

Statuto: “*Statuto dell’Agenzia italiana per la cooperazione allo sviluppo*”, emanato con Decreto 22 luglio 2015, n. 113;

Strutture Centrali: comprendono la sede principale dell’Agenzia istituita a Roma e la sede di Firenze;

Strutture Periferiche: si intendono le sedi all’estero che, previa autorizzazione del Comitato congiunto, possono essere soppresse o istituite dal Direttore dell’Agenzia, che ne determina l’ambito territoriale di competenza delle stesse, utilizzando prioritariamente, laddove possibile, uffici di altre amministrazioni pubbliche presenti nelle stesse località;

Titolare della struttura: sono i titolari delle strutture centrali e periferiche autorizzati alla spesa dei fondi ad essi assegnati.

3. CENNI ALLA NORMATIVA DI RIFERIMENTO

Le fonti normative nazionali più significative, cui è necessario far riferimento, comprendono, in primo luogo:

- le disposizioni del Codice Civile, in particolare gli articoli 2423-ter., 2424, 2424-bis e 2425 c.c., che stabiliscono la struttura dello stato patrimoniale e del conto economico e del relativo contenuto;
- i Principi Contabili Nazionali emanati dall’OIC aggiornati secondo il D.Lgs. 18 agosto 2015, n.139, che sono richiamati puntualmente durante la trattazione delle singole aree di bilancio;
- i Principi Contabili Internazionali IPSAS, in via interpretativa in coerenza con il quadro di riferimento fissato dalla disciplina civilistica e dai principi contabili nazionali emanati dall’OIC;
- legge istitutiva n.125 dell’11 agosto 2014, che definisce i caratteri generali dell’Agenzia, nonché ne stabilisce la conformità del bilancio ai principi civilistici, nel rispetto delle disposizioni recate nel decreto legislativo 31 maggio 2011, n.91 (“*Disposizioni recanti l’attuazione dell’art.2 della legge 31 dicembre 2009, n.196, in materia di adeguamento ed armonizzazione dei sistemi contabili*”);
- Decreto Legislativo del 31 maggio 2011 n. 91, che si pone l’obiettivo di coordinare i principi contabili generali con quelli relativi al consolidamento dei conti delle amministrazioni pubbliche, tenute in regime di contabilità civilistica;
- Decreto 22 luglio 2015, n.113 “*Statuto dell’Agenzia italiana per la cooperazione allo sviluppo*”, in cui vengono identificate le linee guida generali dell’iter di approvazione del bilancio;
- Decreto del Ministro degli Affari Esteri e della Cooperazione Internazionale 15 dicembre 2015, n. 2500 “*Regolamento interno di contabilità dell’Agenzia Italiana per la Cooperazione allo Sviluppo*”, che fornisce un quadro complessivo dei costi e dei ricavi nonché delle variazioni patrimoniali e finanziarie.

- Decreto Ministeriale del 27 marzo 2013, che prevede criteri, modalità e schemi di predisposizione del budget economico delle PA in contabilità civilistica.
- D.P.C.M. 18 settembre 2012 *“Definizione delle linee guida generali per l'individuazione dei criteri e delle metodologie per la costruzione di un sistema di indicatori ai fini della misurazione dei risultati attesi dai programmi di bilancio ex art. 23 dlgs 91/2011”*
- D.P.C.M. 12 dicembre 2012 *“Definizione delle linee guida generali per l'individuazione delle Missioni delle Amministrazioni pubbliche, ai sensi dell'articolo 11, comma 1, lett. a), del decreto legislativo 31 maggio 2011, n. 91”*.

4. RACCORDO CON GLI UFFICI PERIFERICI

In virtù dell'articolo 17, comma 7 della legge istitutiva n.125 dell'11 agosto 2014 e degli articoli 8 e 9 dello Statuto, emanato con Decreto 22 luglio 2015, n.113, e degli articoli 3, 4 e 5 del Regolamento di organizzazione, l'Agenzia ha sede centrale a Roma, è articolata in due strutture dirigenziali di livello generale presso la sede centrale e può dotarsi al massimo del numero di 30 sedi all'estero. Sulla base delle risorse finanziarie assegnate, in base all'art.18 comma 2 della Legge 125 del 2014 e alla disponibilità delle risorse umane impiegate all'estero secondo quanto previsto all'art. 17, comma 8 della succitata legge, allo stato risultano istituite dal Direttore dell'Agenzia, previa autorizzazione del Comitato congiunto, 20 sedi all'estero con proprio ambito di competenza territoriale. Tali sedi operano sulla base della previsione di spesa delle strutture, approvata tramite il budget annuale sottoposto, entro il 31 ottobre di ogni esercizio, dal Direttore dell'Agenzia al Ministro degli Affari Esteri e della Cooperazione Internazionale (nel seguito MAECI). Per un'analisi puntuale dei principi di riferimento per la redazione del budget si rimanda all'art.4 del Regolamento Interno di Contabilità dell'Agenzia.

Svolgendo l'Agenzia la propria attività anche tramite strutture periferiche è indispensabile che esse si adeguino ai principi e ai criteri di rilevazione, appostazione e valutazione contenuti nel presente documento.

Il controllo dell'osservanza del presente manuale di contabilità è esercitato dal Direttore dell'Agenzia, con il supporto delle strutture competenti della redazione del bilancio che fanno capo al Vice Direttore Amministrativo, il quale aggiorna le singole strutture sulle eventuali novità legislative aventi rilevanza amministrativo – contabile tramite note informative. Il Direttore dell'Agenzia, inoltre, invia periodicamente (in prossimità delle scadenze) delle indicazioni operative sulle attività da svolgere, le modalità di svolgimento e le relative scadenze in vista degli adempimenti fiscali e civilistici da assolvere in corso d'anno ed in particolar modo in sede di chiusura di bilancio.

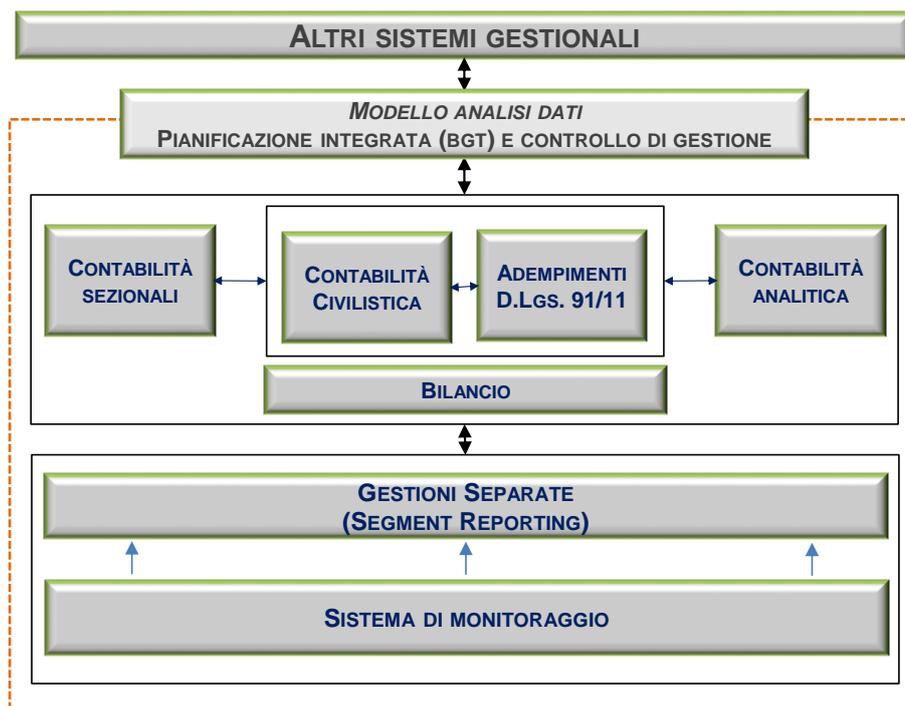
Le strutture periferiche sono tenute all'invio del documento di budget entro il 31 Luglio di ciascun anno e del documento di consuntivo (riportante anche le scritture di chiusura) entro il 15 Febbraio di ciascun anno, estratti dal sistema di contabilità.

Qualora le strutture della redazione del bilancio dovessero rilevare eventuali osservazioni che richiedono la necessità di effettuare modifiche/integrazioni ai documenti ricevuti dalle strutture periferiche, queste ultime provvederanno a recepirle e a inviare i documenti rivisti entro e non oltre il 20 Settembre di ciascun anno per il budget ed entro il 20 Marzo di ciascun anno per il consuntivo.

Le strutture centrali e periferiche sono tenute ad utilizzare tutti gli strumenti predisposti dal Direttore dell'Agenzia e a rispettare il presente manuale.

5. CENNI SUL MODELLO DI CONTABILITÀ, BILANCIO E PATRIMONIO

Di seguito si riporta il modello logico del dominio amministrativo-contabile:



Di seguito si riporta la descrizione delle singole componenti:

A) Sistema di programmazione e budget

In linea generale la programmazione è un processo che, attraverso l'analisi e l'elaborazione delle informazioni rilevate, è finalizzato a definire gli obiettivi strategici ed operativi dell'Agenzia, individuare le strategie e percorsi di miglioramento attraverso l'individuazione di politiche e strumenti idonei, a valutare ed organizzare le risorse disponibili.

Nel caso specifico dell'Agenzia i principali strumenti di pianificazione e programmazione delle attività e delle risorse previsti dalla normativa di riferimento, dallo Statuto e quindi dal regolamento di contabilità approvato con Decreto del Ministero degli affari esteri e della cooperazione internazionale del 15 dicembre 2015 sono:

- a) Budget Pluriennale;
- b) Budget annuale.

Il Budget Pluriennale, aggiornato con cadenza annuale, deve rappresentare i seguenti principali elementi:

- gli obiettivi strategici ed operativi che l'Agenzia intende perseguire nel triennio di riferimento con i relativi risultati attesi (target) che si prevede di conseguire;
- l'entità e le modalità del finanziamento annuale da accordare all'Agenzia;
- la corrispondenza tra le poste riportate nel budget annuale e quello pluriennale;
- le strategie da porre in essere per il miglioramento della qualità dei servizi;
- la struttura organizzativa interna dell'Agenzia;
- i processi operativi ed interrelazione tra i vari uffici;
- l'utilizzo delle risorse che messe a disposizione.

L’Agenzia è tenuta alla presentazione di un budget economico pluriennale e di un budget economico annuale, entrambi elaborati nel rispetto dei principi della prudenza, dell’equilibrio economico, della continuità e della competenza economica.

Il primo documento deve coprire un periodo di tre anni e deve essere annualmente aggiornato in occasione della presentazione del budget annuale.

Il secondo invece, è elaborato sulla base degli obiettivi economici e finanziari nel rispetto della programmazione annuale. Il budget deve essere redatto e obbligatoriamente corredato secondo quanto previsto dall’art. 4 del regolamento di contabilità.

Il budget, corredato di tutti gli allegati di cui all’art. 4 del regolamento di contabilità dell’Agenzia, acquisito il parere del comitato direttivo, deve essere sottoposto dal Direttore dell’Agenzia al collegio dei revisori almeno quindici giorni prima della trasmissione al MAECI. Successivamente è trasmesso al MAECI ai fini dell’approvazione del Ministro, ai sensi dell’art. 3, comma 1, dello statuto, entro il 31 dicembre, sentiti il Vice Ministro e il Ministero dell’Economia e delle Finanze.

B) Contabilità civilistica e Dlgs 91/2011

L’Agenzia rientra tra le Amministrazioni pubbliche tenute al regime di contabilità civilistica ovvero contabilità economico-patrimoniale. Ciò significa che il sistema contabile dell’Agenzia deve garantire la rilevazione dei singoli fatti di gestione nei due aspetti: economico e numerario (finanziario) in modo da garantire la completa rappresentazione dei costi e dei ricavi nonché delle variazioni patrimoniali e finanziarie intervenute nel corso dell’esercizio di gestione che convenzionalmente ha inizio il 1 gennaio e termina il 31 dicembre dello stesso anno.

Ai fini della rilevazione dei fatti di gestione l’Agenzia deve utilizzare un dettagliato Piano dei conti (si veda paragrafo 7 “*Piano dei Conti*”), ovvero un elenco di conti di natura patrimoniale ed economica, in coerenza con quanto previsto dall’art. 7 del D.lgs 91/2011.

I criteri di iscrizione in bilancio e di valutazione degli elementi patrimoniali ed economici sono conformi alla disciplina civilistica, ai principi contabili generali di cui all’Allegato 1 del Dlgs 91/2011 e, ove applicabili, ai principi contabili formulati dall’OIC (per maggiori dettagli si rimanda al paragrafo 3 “*Cenni alla normativa di riferimento*”).

C) Contabilità analitica

La contabilità analitica (o Co.An), fa parte della più ampia categoria di contabilità direzionale, finalizzata a fornire informazioni utili al management al fine di assumere decisioni strategiche. In generale lo scopo della contabilità analitica è, da un lato, la determinazione del costo di un determinato bene o servizio prodotto o erogato dall’Agenzia e, dall’altro, di verificare il grado di assorbimento delle risorse di una determinata struttura periferica/iniziativa/progetto. Oggetto principale della contabilità analitica sono i costi. I costi sono rilevati per natura, secondo le caratteristiche fisico – economiche degli stessi, sulla base del Piano dei conti.

La contabilità analitica può essere a costi consuntivi, per avere cognizione dei risultati conseguiti attraverso l’imputazione di costi e ricavi del conto economico o anche a costi preventivi, o standard, al fine di tradurre in termini economici i programmi operativi di gestione dei finanziamenti delle strutture periferiche/iniziative/progetti alla base del budget.

D) Sezionali contabili riferiti alle sedi periferiche

I sezionali sono costituiti da insiemi coordinati di scritture di contabilità generale relative alle strutture periferiche.

Nei sezionali ciascuna struttura periferica rileverà, nel proprio sezionale, le movimentazioni contabili intervenute nel corso dell’esercizio con riferimento alle iniziative e ai singoli progetti.

Tali sezionali costituiscono un sottoinsieme della contabilità generale.

Alla chiusura dell’esercizio le strutture periferiche dovranno rilevare, verificare e approvare i saldi riportati nei sezionali.

E) Sistema di monitoraggio

Nell'ambito del sistema di monitoraggio devono essere presi in considerazione tutti questi strumenti contabili e di reportistica che consentono di avere contezza della situazione economica e patrimoniale nonché dell'andamento della gestione dell'Agenzia.

Tra questi strumenti meritano attenzione principalmente:

- il bilancio di verifica, che rappresenta la sintesi di tutte le registrazioni contabili effettuate in un determinato periodo di riferimento;
- l'analisi degli scostamenti, che consente di evidenziare l'andamento della situazione economica e patrimoniale ad un determinato periodo rispetto al budget e al periodo precedente;
- la rendicontazione, ovvero il dar conto della gestione dell'Agenzia attraverso la predisposizione del bilancio di esercizio.

6. STRUTTURA DI BILANCIO

Il bilancio, ispirato ai postulati di chiarezza e di rappresentazione veritiera e corretta della situazione patrimoniale e finanziaria dell'Agenzia e del risultato economico dell'esercizio, è redatto conformemente agli articoli 2423 e seguenti del codice civile, in conformità ai principi contabili nazionali formulati dall'Organismo Italiano di Contabilità e ai principi contabili generali previsti nell'allegato 1 al Decreto legislativo n. 91 del 2011.

Il bilancio si compone dei seguenti documenti:

- stato patrimoniale;
- conto economico;
- nota integrativa.

Lo stato patrimoniale ed il conto economico sono documenti quantitativi di sintesi mentre, la nota integrativa è un documento che ha la funzione di fornire informazioni e dettagli ulteriori rispetto a quelli desumibili dai prospetti di bilancio.

Il bilancio è corredato dai seguenti documenti:

- relazione sulla gestione che, oltre alle informazioni richieste dal codice civile, evidenzia in un prospetto le finalità della spesa complessiva riferita a ciascuna delle attività svolte secondo un'articolazione per missioni e programmi sulla base degli indirizzi individuati nel DPCM 12 dicembre 2012;
- il rendiconto finanziario di cui all'articolo 6 del DM 27 marzo 2013 predisposto secondo quanto stabilito dai principi contabili nazionali emanati dall'OIC;
- gli allegati previsti dall'art. 5, comma 3, del DM 27 marzo 2013:
 - conto consuntivo in termini di cassa, che, relativamente alla spesa, deve contenere la ripartizione per missioni e per programmi e per gruppi COFOG e che deve essere coerente nelle risultanze con il rendiconto finanziario (tassonomia);
 - rapporto sui risultati redatto in conformità alle linee guida generali definite con DPCM 18 settembre 2012;
 - prospetti SIOPE di cui all'art. 77-quater, comma 11 del DL n° 112/2008 convertito dalla legge 6 agosto 2008 n. 133.
- il piano degli indicatori e dei risultati attesi di bilancio redatto in conformità alle linee guida generali definite con DPCM del 18 settembre 2012, ai sensi dell'art.19 del D.Lgs. 91 del 2011.

6.1. DETTAGLIO DOCUMENTI COSTITUENTI IL BILANCIO

Stato patrimoniale

Lo stato patrimoniale è il documento da cui si evince la situazione finanziaria e patrimoniale dell’Agenzia alla data di riferimento. Secondo le indicazioni del codice civile e dei Principi Contabili Italiani, esso si presenta a sezioni contrapposte, in cui sono rappresentate da un lato le Attività (ovvero elementi del patrimonio che garantiscono nel breve e/o medio/lungo periodo benefici economici per l’Agenzia) e dall’altro Passività (che comportano nel breve e/o medio lungo periodo esborsi finanziari per l’Agenzia) e Patrimonio Netto (determinato dalla differenza tra Attività e Passività).

Le voci dell’attivo sono suddivise per destinazione, distinguendo tra quelle destinate a permanere a lungo termine nel complesso dei beni dell’Agenzia (immobilizzazioni) e quelle destinate ad un investimento di carattere più temporaneo (Crediti verso enti pubblici per attività istituzionali) e quindi a diventare esigibili entro l’esercizio successivo (art. 2424 – bis del codice civile).

Le voci del passivo sono invece individuate a seconda della natura delle voci di finanziamento. Detto criterio è funzionale a distinguere le fonti di finanziamento interno (mezzi propri) da quelle esterne (mezzi di terzi). Le voci rettificative dell’attivo sono portate a diretta deduzione della voce cui si riferiscono: l’evidenza del valore lordo e della relativa voce rettificativa è fornita in nota integrativa.

Il patrimonio netto, inteso in tutte le sue componenti è iscritto separatamente dalle altre passività. Vista la peculiare attività istituzionale dell’Agenzia, vengono meno le principali voci di patrimonio netto caratteristiche dell’azienda privatistica, quali il capitale sociale e la riserva legale, lasciando spazio ad un insieme più circoscritto di poste (si rimanda al paragrafo 9.6 “*Patrimonio Netto*” per una più approfondita analisi).

Lo schema di stato patrimoniale previsto per l’Agenzia ricalca quello previsto dal codice civile, a seguito delle modifiche apportate dal D.Lgs. 139/2015, con alcuni adattamenti ritenuti necessari in funzione della tipicità delle attività svolte.

Conto economico

Lo schema di Conto economico previsto dal nostro legislatore si presenta in forma scalare; esso, contrapponendo i costi ed i ricavi di competenza del periodo amministrativo, evidenzia il risultato economico della gestione del periodo considerato. In altri termini, esso fornisce una rappresentazione delle operazioni di gestione attraverso una sintesi dei componenti negativi e positivi di reddito che hanno contribuito a determinare il risultato economico conseguito, raggruppati in maniera da fornire significativi risultati intermedi.

Nota integrativa

La nota integrativa è lo strumento destinato a fornire all’utente del bilancio tutte le informazioni che non sono desumibili dallo Stato patrimoniale e dal Conto Economico che per definizione sono prospetti sintetici. In particolare ha la funzione di:

- indicare i criteri adottati dall’Agenzia nella valutazione delle voci del bilancio;
- illustrare i dettagli e, in taluni casi, le motivazioni relative all’iscrizione in bilancio di alcune voci;

- fornire informazioni relative alle variazioni, intervenute tra un esercizio e l'altro, delle voci di bilancio più significative;
- indicare le motivazioni e gli effetti sul risultato e sul patrimonio di eventuali cambiamenti di principi contabili applicati;
- fornire informazioni complementari quando ciò si rende necessario ai fini della rappresentazione veritiera e corretta dei dati di bilancio.

Relazione sulla gestione

Il bilancio di esercizio deve essere corredato da una relazione sulla gestione riportante, a titolo esemplificativo e non esaustivo, informazioni sulla strategia complessiva che l'Agenzia ha svolto nel contesto economico in cui opera, indicazioni sulla situazione dell'Agenzia, sull'andamento della gestione nel suo complesso, le motivazioni degli eventuali scostamenti rispetto al budget, nonché la sintesi dei risultati della gestione.

Inoltre la relazione sulla gestione deve contenere un prospetto illustrativo delle finalità della spesa complessiva riferita a ciascuna delle attività svolte secondo un'articolazione per missioni e programmi sulla base degli indirizzi individuati nel DPCM 12 dicembre 2012.

Rendiconto finanziario

La predisposizione del Rendiconto Finanziario deve avvenire secondo quanto previsto all'articolo 6 del DM 27 marzo 2013, in quanto i Principi Contabili lo ritengono un documento importante ai fini della comprensione delle dinamiche finanziarie. In particolare, il Rendiconto Finanziario, fornisce informazioni che permettono di valutare la struttura finanziaria dell'Agenzia, attraverso:

- 1) la definizione della capacità di generare liquidità;
- 2) le relative modalità d'impiego della liquidità generata;
- 3) i tempi necessari affinché le disponibilità liquide siano generate;
- 4) il grado di certezza con cui i flussi di cassa saranno prodotti.

Pertanto, attraverso il rendiconto finanziario è possibile determinare il futuro fabbisogno finanziario dell'Agenzia e soprattutto di evincere in maniera trasparente la destinazione delle entrate e delle uscite di cassa. Al fine di migliorare le informazioni sui flussi finanziari, secondo lo schema di rendiconto previsto dai Principi Contabili, gli stessi flussi sono distinti in relazione alla tipologia o alla natura dell'operazione che li ha generati, ovvero in tre distinte aree gestionali:

- attività reddituale;
- attività d'investimento;
- attività di finanziamento.

Ciascun area è suddivisa in fonti ed impieghi di liquidità.

Conto Consuntivo in termini di Cassa

In sede di redazione di bilancio d'esercizio e in accordo con le risultanze del rendiconto finanziario, le amministrazioni pubbliche in regime di contabilità civilistica (e quindi l'Agenzia) sono tenute alla costruzione di conti in termini di cassa. Relativamente alla spesa, il conto consuntivo di cassa espone

la ripartizione per missioni e programmi e per gruppi COFOG. Il conto consuntivo in termini di cassa è redatto secondo il prospetto previsto all'Allegato 2 del DM 27 marzo 2013 e le regole tassonomiche di cui all'allegato 3.

Prospetti SIOPE

Il SIOPE (Sistema informativo delle operazioni degli enti pubblici) è stato realizzato con l'obiettivo di rendere disponibile un archivio di informazioni riguardante gli incassi e i pagamenti delle Amministrazioni Pubbliche.

In coerenza con l'articolo 77 quarter comma 11 del Decreto legge 112/2008, l'Agenzia deve presentare, quale allegato del bilancio, i prospetti dei dati SIOPE.

I prospetti si distinguono tra incassi per codice SIOPE e pagamenti per codice SIOPE riferiti all'esercizio di riferimento.

Piano degli indicatori e dei risultati attesi di bilancio

L'Agenzia predispose, in coerenza con gli articoli 19 e 22 del D.Lgs. 91/2011, il piano degli indicatori e dei risultati attesi di bilancio, un documento programmatico triennale, redatto contestualmente e allegato al bilancio di previsione. In accordo con l'art.4 del DPCM del 18 settembre 2012, all'interno del piano vengono riportate le seguenti informazioni:

- i programmi di spesa;
- obiettivi da raggiungere per conseguire gli indirizzi dell'Agenzia;
- i portatori di interesse, ovvero singoli individui o gruppi, interni o esterni all'Agenzia, che possono influenzare o essere influenzati dal raggiungimento o meno degli obiettivi da parte dell'Agenzia;
- il centro di responsabilità al quale è attribuita la realizzazione di ciascun obiettivo;
- un numero congruo di indicatori che consenta di misurare ciascun obiettivo;
- i valori target degli indicatori, ossia il risultato atteso dell'indicatore con riferimento alla tempistica di realizzazione;
- i valori a consuntivo degli indicatori: ossia il valore effettivamente misurato al termine del periodo di osservazione;
- le risorse finanziarie da utilizzare o utilizzate per la realizzazione di ciascun obiettivo;
- la fonte dei dati: è costituita dal sistema informativo dal quale i dati provengono, il processo o l'istituzione, anche esterna all'amministrazione, dal quale si ricavano le informazioni necessarie al calcolo dell'indicatore;
- un'unità di misura utilizzata per il calcolo dell'indicatore.

Inoltre prevede un'illustrazione dello scenario istituzionale e socioeconomico in cui opererà l'amministrazione nel periodo di riferimento, dei vincoli finanziari e normativi, degli interventi organizzativi in atto o previsti.

Il sistema di obiettivi e indicatori adottati sono rappresentati nel «piano della performance» e nella «relazione sulla performance», previsti all'art. 10 del decreto legislativo 27 ottobre 2009, n. 150; tali dati sono coerenti e si raccordano con il piano e il rapporto sui risultati, tenuto conto del diverso ambito di applicazione di tali documenti.

I documenti che costituiscono il Piano sono pubblicati nel sito Internet dell'Agenzia insieme agli altri documenti ed informazioni ivi contenuti, ai sensi dell'art. 11, comma 8, del decreto legislativo 27 ottobre 2009, n. 150.

Rapporto sui risultati

È un documento redatto alla fine di ciascun esercizio finanziario, in conformità alle linee guida generali definite con DPCM 18 settembre 2012, che contiene le risultanze osservate in termini di raggiungimento dei risultati e le cause degli eventuali scostamenti. Il rapporto sui risultati, in allegato al bilancio consuntivo, riporta, oltre agli elementi contenuti nel Piano degli indicatori e dei risultati attesi di bilancio, i valori a consuntivo degli indicatori: ossia il valore effettivamente misurato al termine del periodo di osservazione.

Inoltre riporta l'illustrazione dello scenario istituzionale e socio-economico entro il quale ha effettivamente operato l'amministrazione nell'anno di riferimento, dei vincoli finanziari e normativi intervenuti, degli interventi organizzativi effettuati; le motivazioni delle principali variazioni dell'anno in termini di risorse, strategie e azioni.

I documenti che costituiscono il Rapporto sono pubblicati nel sito Internet dell'Agenzia insieme agli altri documenti ed informazioni ivi contenuti, ai sensi dell'art. 11, comma 8, del decreto legislativo 27 ottobre 2009, n. 150.

7. PIANO DEI CONTI

La contabilità generale si basa su di un Piano dei Conti, opportunamente codificato e strutturato secondo l'attività svolta, che elenca tutti i conti coordinati in base a precise regole e procedure di funzionamento. Esso consente sia il coordinamento contabile tra i fatti di gestione che si verificano presso le strutture centrali e presso le strutture periferiche, che la redazione del bilancio d'esercizio in base a quanto previsto dal codice civile e ai principi contabili generali previsti nell'allegato 1 al Decreto legislativo n. 91 del 2011.

Il piano dei conti è costituito da un elenco dei conti di natura patrimoniale, economica e finanziaria articolati in modo da consentire l'analisi dettagliata di tutti i fatti amministrativi dell'Agenzia e la registrazione contabile, analitica e aggregata, di tutti i fatti economici.

Il piano dei conti è in grado di gestire sia dati analitici che sintetici, consentendo di ottenere informazioni particolareggiate e informazioni riassuntive. Esso infatti, prevede diversi livelli di analisi e consente classificazioni che permettono significativi raggruppamenti.

Il piano dei conti potrà essere ampliato ove necessario in quanto strutturato in modo da consentire l'inserimento di nuovi conti senza alterare la struttura di fondo.

Per il dettaglio dei conti rientranti nel piano dei conti adottato dall'Agenzia si rimanda all'Allegato 1.

8. I PRINCIPI DI REDAZIONE E I POSTULATI DI BILANCIO

Il bilancio deve essere redatto nel rispetto della clausola generale secondo la quale esso deve essere chiaro e fornire una rappresentazione veritiera e corretta della situazione patrimoniale e finanziaria dell'Agenzia e del risultato economico dell'esercizio.

Il **Principio di "chiarezza"** si esplicita nel rispetto degli schemi obbligatori di bilancio previsti, nel divieto di raggruppamento delle voci ulteriori e discrezionali, nell'adattamento delle voci di bilancio alla natura dell'attività dell'Agenzia, nel divieto dei compensi di partite.

Il **Principio di "verità"** deve essere inteso quale: esposizione delle quantità oggettive di bilancio, stima corretta delle quantità suscettibili di valutazione e rappresentazione corretta del risultato.

Il **Principio di "correttezza"** si esplicita nel rispetto delle norme di legge e dei principi contabili.

Il rispetto dei principi su indicati trova ulteriore conferma nell'obbligo imposto dal legislatore di fornire in Nota integrativa le informazioni complementari, necessarie alla rappresentazione veritiera e corretta nel caso in cui le informazioni previste dalla legge non siano sufficienti.

Al fine di rispettare tali principi generali, il bilancio deve essere predisposto secondo i principi di redazione ed i postulati previsti dal legislatore.

I principi di redazione e/o postulati del bilancio sono i seguenti:

- **Principio della prudenza:** possono essere indicati esclusivamente gli utili effettivamente conseguiti alla data di chiusura dell'esercizio; si deve tener conto dei rischi e delle perdite di competenza dell'esercizio, anche se conosciuti dopo la chiusura dello stesso.
- **Principio della valutazione separata per elementi eterogenei:** gli elementi eterogenei ricompresi nelle singole voci devono essere valutati separatamente.
- **Principio della funzione economica:** la rappresentazione in bilancio per tutti gli accadimenti economici, deve essere fatta secondo la realtà economica sottostante gli aspetti formali (postulato della prevalenza della sostanza sulla forma mutuato dalla prassi internazionale).
- **Principio di continuità:** "going concern" le valutazioni vanno fatte nella prospettiva del futuro funzionamento dell'Agenzia.
- **Principio della competenza:** occorre tener conto dei proventi e degli oneri di competenza dell'esercizio, indipendentemente dalla data di incasso e pagamento. La competenza fissa la rilevazione contabile degli effetti dell'operazione all'esercizio cui tali operazioni si riferiscono. La determinazione del risultato di competenza richiede un procedimento di identificazione, misurazione e correlazione dei costi e dei ricavi relativi all'esercizio. Il principio statuisce che i ricavi sono di competenza quando il processo produttivo è concluso oppure, se è avvenuto lo scambio con il passaggio del titolo di proprietà. I costi devono essere correlati con i ricavi dell'esercizio. Per correlazione si intende la contrapposizione ai ricavi dei relativi costi, sia certi che presunti (il principio della competenza è subordinato a quello della prudenza). Nel caso di fatti non direttamente collegati ad un processo di scambio sul mercato che danno luogo a costi e ricavi, si veda quanto riportato di seguito in coerenza con l'Allegato 1 del Decreto Legislativo del 31 maggio 2011, n. 91.
- **Principio della costanza di applicazione dei criteri di valutazione:** i criteri di valutazione adottati per la redazione del bilancio di esercizio devono essere inalterati nel tempo. Esso è finalizzato al perseguimento della comparabilità nel tempo dei bilanci. Tale principio è derogabile in casi eccezionali quando ad esempio la sua applicazione pregiudica la chiarezza, la veridicità e correttezza del bilancio. In tal caso però, la nota integrativa deve fornire l'adeguata motivazione e l'evidenza degli effetti sulla situazione patrimoniale, finanziaria ed economica di tale cambiamento.

I Principi Contabili Nazionali, oltre quelli su indicati considerano i seguenti principi:

- **Principio della utilità, completezza, unitarietà e neutralità:** la finalità informativa del bilancio rappresenta un obiettivo da perseguire attraverso l'attendibilità, l'analiticità e l'intelligibilità dei dati in esso contenuti. L'informazione sulla situazione patrimoniale, finanziaria ed economica fornita in bilancio sarà utile se è completa e scaturisce da un insieme unitario ed organico di documenti. È necessario utilizzare principi contabili indipendenti ed imparziali verso tutti i destinatari, senza favorire gli interessi di particolari gruppi.
- **Principio della omogeneità:** relativo all'unità di moneta in cui si esprimono le poste di bilancio.
- **Principio della significatività:** devono essere espresse in bilancio solo le informazioni che hanno un effetto significativo e rilevante sui dati di bilancio o sul processo decisionale dei destinatari.

- **Principio della verificabilità dell'informazione:** l'informativa del bilancio deve essere verificabile mediante una ricostruzione indipendente del procedimento contabile, tenendo conto anche degli elementi soggettivi.

Nel framework dei Principi Internazionali e nell'IPSAS 1 si definiscono i principi di redazione del bilancio gerarchicamente disposti ed articolati in assunti fondamentali (o postulati) e in caratteristiche qualitative delle informazioni del bilancio.

I postulati sono:

- **Going concern:** il bilancio deve essere redatto nell'ottica di un'entità economica in funzionamento.
- **Competenza:** equivale all'analogo principio previsto dai Principi nazionali.

Le caratteristiche qualitative delle informazioni di bilancio sono:

- **Comprensibilità:** le informazioni contenute in bilancio devono essere di facile lettura ed interpretazione da parte degli utilizzatori; questo presuppone che il destinatario abbia una ragionevole conoscenza dell'attività svolta dall'ente.
- **Significatività:** le informazioni sono significative se sono utili al destinatario per valutare l'ente e se la loro omissione od errata presentazione può influenzare le decisioni economiche.
- **Attendibilità:** il bilancio è attendibile se riesce ad esprimere una rappresentazione ragionevolmente fedele della realtà economica che intende rappresentare.
- **Prudenza:** attività e ricavi non devono essere sovrastimati, passività e costi non devono essere sottostimati.
- **Neutralità:** le informazioni devono poter essere utilizzate da una pluralità di soggetti con diverse finalità.
- **Comparabilità:** gli utilizzatori devono poter confrontare i bilanci di diverse entità economiche e della stessa entità nel corso del tempo.
- **Prevalenza della sostanza sulla forma:** è necessario considerare la sostanza degli effetti economici piuttosto che la forma.

In aggiunta a quanto già disposto dal Codice Civile e dalla normativa internazionale, bisogna tener da conto il Decreto Legislativo del 31 maggio 2011, n. 91 “*Disposizioni recanti attuazione dell'articolo 2 della legge 31 dicembre 2009, n. 196, in materia di adeguamento e di armonizzazione dei sistemi contabili*” all'Allegato 1 in cui vengono riportati i principi a cui le amministrazioni pubbliche conformano i propri ordinamenti finanziari e contabili. In aggiunta a quelli su riportati si riporta:

- **Principio dell'annualità:** I documenti del sistema di bilancio, sia di previsione che di rendiconto sono predisposti a cadenza annuale, salvo gli eventuali obblighi di elaborare e di presentare anche documenti contabili con scadenze inferiori all'anno. Nella predisposizione dei documenti annuali di bilancio, le previsioni per l'esercizio di riferimento hanno un orizzonte temporale almeno triennale.
- **Principio dell'universalità:** È necessario ricomprendere nel sistema del bilancio tutte le finalità e gli obiettivi di gestione, nonché i relativi valori finanziari, economici e patrimoniali al fine di fornire una rappresentazione veritiera e corretta della complessa attività amministrativa svolta nell'esercizio di riferimento. Di conseguenza le gestioni fuori bilancio devono essere ricondotte al sistema di bilancio dell'amministrazione entro la fine dell'esercizio.
- **Principio dell'integrità:** sono vietate le compensazioni di partite sia nel bilancio di previsione che nel bilancio di rendicontazione.

- **Principio della trasparenza:** Il principio della trasparenza rafforza il contenuto del principio della chiarezza, tramite la legge 31 dicembre 2009, n. 196, che individua nella classificazione per finalità per missioni e programmi uno dei principali strumenti al fine di rafforzare il legame tra risorse stanziare ed obiettivi perseguiti dall'azione pubblica. I programmi sono definiti dall'Agenzia nel rispetto di criteri e principi di base validi per tutte le amministrazioni pubbliche. La redazione dei documenti contabili deve assicurare un più trasparente e tempestivo raccordo tra la finalità della spesa e le politiche pubbliche, rappresentate dalle missioni e dai programmi.
- **Principio della flessibilità:** Il principio di flessibilità è volto a reperire all'interno dei documenti contabili di programmazione e previsione la possibilità di fronteggiare gli effetti derivanti da eventuali circostanze imprevedibili e straordinarie, che si possono manifestare durante la gestione, in grado di modificare i valori contabili approvati dagli organi di governo.
- **Principio della congruità:** consiste nella verifica dell'adeguatezza dei mezzi disponibili rispetto ai fini stabiliti.
- **Principio della coerenza:** individua il nesso logico fra la programmazione, la previsione, gli atti di gestione e la rendicontazione generale.
- **Principio della verificabilità:** L'informazione patrimoniale, economica e finanziaria e tutte le altre fornite dal sistema dei bilanci devono essere verificabili attraverso la ricostruzione del procedimento valutativo seguito e la necessaria documentazione probatoria.
- **Principio della pubblicità:** l'Agenzia deve assolvere alla funzione informativa assicurando ai cittadini ed ai diversi organismi sociali e di partecipazione la conoscenza dei contenuti significativi e caratteristici del bilancio di previsione e di rendicontazione, comprensivi dei rispettivi allegati, anche attraverso l'integrazione delle pubblicazioni obbligatorie. I bilanci devono essere pubblicizzati secondo le norme vigenti.
- **Principio degli equilibri di bilancio:** l'osservanza di tale principio riguarda il pareggio finanziario complessivo di competenza e di cassa sia in fase di previsione che in fase di rendicontazione. Il principio degli equilibri di bilancio rappresenta una versione complessiva ed analitica del pareggio economico, finanziario e patrimoniale nei diversi momenti della previsione e della rendicontazione.
- **Principio della competenza finanziaria:** il principio è applicato solo a quei documenti di natura finanziaria del sistema di bilancio dell'Agenzia. Il bilancio di previsione annuale ha carattere autorizzatorio di spesa e rappresenta un limite agli impegni, ad eccezione delle partite di giro/servizi per conto di terzi e dei rimborsi delle anticipazioni di cassa. Il principio della competenza finanziaria si estrinseca nei documenti contabili del bilancio di previsione (e di budget) e di rendicontazione con approcci diversi nelle fasi di accertamento delle entrate e di impegno delle spese, in quanto nel bilancio finanziario di previsione gli accertamenti e gli impegni fanno riferimento al riconoscimento del titolo giuridico di base in senso programmatico e non effettivo, mentre nei documenti di rendicontazione le stesse fasi della competenza finanziaria delle entrate e delle spese sono veritiere delle perfette obbligazioni giuridiche evidenziate nella gestione.
- **Principio della competenza economica:** Il principio della competenza economica rappresenta il criterio con il quale sono imputati gli effetti delle operazioni che l'Agenzia svolge e mediante le quali si evidenziano "utilità economiche" cedute e/o acquisite, anche se non direttamente collegate ai relativi movimenti finanziari. Nel caso di fatti non collegati ad un processo di scambio sul mercato (acquisizione, trasformazione e vendita, disciplinati dal principio contabile n. 11 come riportato in precedenza), in quanto finalizzati ad altre attività istituzionali e/o erogative (tributi, contribuzioni, trasferimenti di risorse, prestazioni, servizi, altro), che danno luogo a oneri e proventi, è necessario fare riferimento alla competenza economica delle componenti positive e negative della gestione direttamente collegata al processo erogativo di prestazioni e servizi offerti dall'Agenzia. Le risorse finanziarie rese disponibili per le attività istituzionali dell'Agenzia, come

i proventi o trasferimenti correnti, si imputano all'esercizio nel quale si è verificata la manifestazione finanziaria e, se tali risorse sono risultate impiegate per la copertura dei costi sostenuti per le attività istituzionali dello stesso esercizio, sono oggetto di rilevazione anche in termini di competenza economica. Fanno eccezione a tale regola i trasferimenti a destinazione vincolata, siano essi correnti o in conto capitale, che vengono imputati in ragione del costo o dell'onere di competenza economica alla copertura del quale sono destinati. I componenti economici negativi (costi) devono essere correlati con i ricavi dell'esercizio o con le altre risorse disponibili per lo svolgimento delle attività istituzionali. Detta correlazione costituisce un corollario fondamentale del principio della competenza economica ed intende esprimere la necessità di contrapporre ai componenti economici positivi dell'esercizio i relativi componenti economici negativi degli oneri e spese, siano essi certi che presunti.

9. CRITERI DI CLASSIFICAZIONE E CONTABILIZZAZIONE PER OGNI CLASSE DI TRANSAZIONE

Tale sezione tratta i principali fatti e accadimenti in cui si concretizza l'attività dell'Agenzia, raggruppabili dal punto di vista contabile nelle cinque aree/cicli di seguito indicate:

1. il ciclo attivo, che ha inizio con la rilevazione dei componenti positivi di reddito afferenti alla gestione ordinaria e le corrispondenti variazioni numerarie attive, e termina con l'incasso dei crediti;
2. il ciclo passivo, che ha inizio con la rilevazione dei componenti negativi di reddito derivanti dall'attività caratteristica e le corrispondenti variazioni numerarie passive, e termina con il pagamento dei debiti;
3. l'area delle immobilizzazioni, che comprende tutte le operazioni di rilevazione contabile afferenti gli acquisti, gli utilizzi e le cessioni di beni a fecondità ripetuta;
4. l'area delle rilevazioni effettuate in sede di apertura e chiusura dei conti.

9.1. PRINCIPALI VOCI DI RICAVO

La rilevazione del ricavo e del relativo credito rappresenta la prima fase contabile del ciclo attivo che si conclude con l'incasso del credito stesso. Per maggiori dettagli in merito all'incasso del credito si rimanda al paragrafo I crediti e gli incassi 9.5.1 *"I crediti e gli incassi"*.

Tra le principali voci di ricavo dell'Agenzia che movimentano il conto economico occorre menzionare:

- Ricavi e proventi per attività istituzionale
 - Contributo ordinario dello stato
- Altri ricavi e proventi

9.1.1. RICAVI E PROVENTI PER ATTIVITÀ ISTITUZIONALE

L'Agenzia riceve somme, a destinazione indistinta o vincolata a specifiche iniziative (iniziative già programmate ed iniziative deliberate che troveranno riscontro nel corso dell'esercizio), per lo svolgimento dell'attività istituzionale. Tali somme devono essere iscritte nel Conto Economico, nella voce A.1) Ricavi e proventi da attività istituzionale.

A titolo esemplificativo e non esaustivo, rientrano in tale voce:

- le risorse trasferite all’Agenzia dal MAECI stanziare sui capitoli di bilancio di cui all’articolo 13, comma 2, dello statuto;
- ulteriori eventuali stanziamenti aggiuntivi, trasferiti dal MAECI o da altri Enti all’Agenzia, disposti da provvedimenti che intervengono nel corso di ciascun esercizio finanziario, ivi inclusi quelli previsti da provvedimenti di rinnovo delle missioni internazionali.

Ricavi e proventi da attività istituzionale - Contributo ordinario dello Stato

La voce Contributo ordinario dello Stato rileva il finanziamento annuale iscritto in appositi capitoli dello stato di previsione del Ministero degli affari esteri e della cooperazione internazionale (nel seguito MAECI) a seguito dell’approvazione della legge di Stabilità. La quota di competenza del contributo, derivante da specifici programmi di finanziamento, che determinano i criteri di utilizzo e di imputazione delle risorse, deve essere rilevato nei seguenti capitoli:

- Cap. 2021 – Spese del personale
- Cap. 2171 – Spese di funzionamento
- Cap. 2185 – Interventi attuazione iniziative di cooperazione internazionale

Per questa tipologia di contributi è di norma richiesta una rendicontazione sull’impiego del contributo stesso e sui risultati conseguiti.

Il contributo deve essere rilevato a conto economico, nel rispetto del principio della competenza, al momento della delibera ufficiale d’assegnazione del contributo, che rappresenta la certezza giuridica di avere diritto al contributo, indipendentemente dall’effettivo incasso.

Ne consegue che il contributo deve essere iscritto nel Conto Economico dell’esercizio di competenza e come contropartita si ha la movimentazione del conto di Credito relativo “Crediti per contributi ordinari da Stato”.

Evento	Contributo ordinario dello Stato - iscrizione		
Rilevazione	Crediti v/enti pubblici per attiv. Istitu.li	@	Contributo ordinario dello Stato
Conti (Chiave di ricerca)	AC.II.5.-.-		EA.1a).-.-

Ricavi e proventi da attività istituzionale - Contributi da privati

In tale voce devono essere rilevati i contributi ottenuti da privati per la gestione dell’attività istituzionale, tra cui i crediti concessionali a valere sul fondo rotativo fuori bilancio, costituito presso la società Cassa Depositi e Prestiti ai sensi dell’art. 26 della legge 24 maggio 1977, n.227, destinati dalla società anche in regime di finanziamento con soggetti privati.

Tale contributo deve essere iscritto interamente nel conto economico dell’esercizio di competenza (si veda quanto riportato per il Contributo ordinario dello Stato).

9.1.2.ALTRI RICAVI E PROVENTI

Altri ricavi e proventi

La voce, di natura residuale, comprende tutti i componenti positivi di reddito non finanziari, di natura ordinaria, riguardanti l'attività accessoria.

Tali ricavi e proventi devono essere rilevati a conto economico per competenza. La registrazione di un ricavo o un provento in contabilità generale comporta l'individuazione di un credito nei confronti del soggetto a favore del quale sono state erogate le prestazioni.

Evento	Ricavi e proventi		
Rilevazione	Crediti v/altri	@	Altri ricavi e proventi
Conti/Sottostanti	AC.II.5-quat.-.-.-		EA.5.-.-.-.-

9.2. PRINCIPALI VOCI DI COSTO

La fase di acquisto di beni e servizi, ovvero dei fattori produttivi essenziali per l'erogazione dell'attività istituzionale, che contabilmente comporta la rilevazione di un costo e del relativo debito, rappresenta la fase iniziale di contabilizzazione del ciclo passivo che si conclude con il pagamento del debito stesso.

Nella determinazione del risultato di esercizio dell'Agenzia, i costi sono sostenuti per l'acquisto e l'utilizzo di fattori produttivi necessari allo svolgimento dell'attività. In generale i costi della produzione sono relativi a:

- Costi per materie prime, sussidiarie, di consumo e merci
- Costi per servizi
 - erogazione di servizi istituzionali
 - acquisizione di servizi
 - consulenze collaborazioni altre prestazioni di lavoro
 - compensi ad organi amministrativi e controllo
- Costi per godimento di beni di terzi
- Costi per il personale
 - Salari e stipendi
 - Oneri Sociali
 - TFR
 - Trattamento di quiescenza e simili
 - Altri costi
- Oneri diversi di gestione
 - Oneri per provvedimenti di contenimento della spesa pubblica
 - Altri oneri diversi di gestione

L'Agenzia ha operato fino al 6 febbraio 2017 in regime di *split payment*, ai sensi dell'art. 1, comma 629, lett. b) della Legge n. 190/2014 - Legge di Stabilità 2015 – che ha introdotto l'art. 17- ter al DPR

n. 633/72, pertanto le scritture contabili afferenti al periodo pregresso a tale data sono state effettuate applicando lo *split payment*.

In considerazione delle due circolari emanate dalla Agenzia delle Entrate (AdE), circolare n. 1/E del 9 febbraio 2015 “IVA. Ambito soggettivo di applicazione del meccanismo della scissione dei pagamenti Articolo 1, comma 629, lettera B” e la circolare n. 15/E del 13 aprile 2015 “Operazioni effettuate nei confronti di pubbliche amministrazioni: cd. scissione dei pagamenti. Articolo 1, commi 629, lettere b) e c), 630, 632 e 633 della legge 23 dicembre 2014, n. 190”, l’Agenzia ha presentato nel corso del 2016 un interpello all’AdE per ottenere chiarimenti in merito all’eventuale disapplicazione del regime di *split payment*: rientrerebbe, infatti, nei soggetti esclusi, in quanto ente pubblico non economico, autonomo rispetto alla struttura ministeriale di riferimento. A seguito della ricezione da parte dell’AdE della risposta all’interpello tramite comunicazione con protocollo n° 1354 datata 06/02/2017, l’Agenzia è esentata dall’assoggettamento all’obbligo dello “*split payment*”.

9.2.1.COSTI PER MATERIE PRIME, SUSSIDIARIE, DI CONSUMO E MERCI

Tale voce accoglie le spese sostenute dalle strutture centrali e dalle strutture periferiche per lo svolgimento delle loro attività e fanno principalmente riferimento a spese di cancelleria e beni di facile consumo, spese per altro materiale di consumo e accessori (tra cui carburanti, materiale informatico, medicinali e materiale sanitario).

Il costo degli acquisti deve essere esposto in bilancio secondo il criterio della competenza economica e al netto dei resi, degli sconti, degli abbuoni e dei premi e deve essere inoltre comprensivo degli oneri accessori di acquisto, quali trasporti, costi di assicurazione, carico e scarico, qualora inclusi dal fornitore nel prezzo di acquisto delle materie e delle merci. Nel caso di identificazione distinta dei costi accessori dal prezzo dei beni o fatturazione separata di tali importi, questi dovranno essere contabilizzati tra i costi per servizi. Il principio della competenza, sostanzialmente, si basa sulla certezza giuridica o sulla determinabilità degli importi: un corrispettivo è costo solo nell’esercizio in cui almeno uno di questi elementi obiettivi assume rilevanza.

In linea generale l’iscrizione della voce patrimoniale ed economica è subordinata al trasferimento dei rischi, oneri e benefici significativi connessi con la proprietà del bene.

Ne deriva che sono imputati a questa voce non solo i costi di importo certo, risultanti, ad esempio, da fatture ricevute da fornitori, ma anche quelle di importo stimato non ancora documentato, per i quali sono stati effettuati gli appositi accertamenti (consegna dei beni).

Evento	Costi per materie prime, sussidiarie, di consumo e merci		
Rilevazione	Materie prime, sussidiarie e di consumo	@	Debiti verso fornitori
Conti	EB.6.-.-.-		BD.07.-.-.-

9.2.2.COSTI PER SERVIZI

Devono essere imputati nella voce “Costi per servizi” tutti i costi certi e stimati, al netto di eventuali resi, sconti, abbuoni e premi, derivanti dall’acquisizione di servizi nell’esercizio dell’attività ordinaria dell’Agenzia. I costi per servizi dell’Agenzia possono riferirsi a:

- erogazione di servizi istituzionali, costi per il sostenimento di interventi di cooperazione secondo la proposta di programmazione sulla base del disegno di legge di bilancio per l'anno di riferimento;
- acquisizione di servizi, attiene ai costi di pubblicità, organizzazione di manifestazioni e convegni, formazione professionale generica e specialistica, addestramento del personale, servizi sanitari, spese per rilevazioni e ricerche, spese postali;
- consulenze collaborazioni altre prestazioni di lavoro, riguarda i costi per consulenze tecnico scientifiche ed altre prestazioni professionali specialistiche di natura non consulenziale relative all'erogazione di servizi, tra cui servizi di traduzione ed interpretariato, di assistenza informatica, di stampa e rilegatura, di comunicazione;
- compensi ad organi amministrativi e controllo;
- manutenzioni, riguarda la manutenzione ordinaria di immobili, mobili, arredi, accessori, impianti e macchinari, mezzi di trasporto, hardware, software e altri beni;
- utenze, riguardano le utenze di telefonia, gli abbonamenti a banche dati e le utenze di acqua, gas, elettricità e altri canoni;
- servizi riguardanti il personale, ricomprendono le spese di viaggio, di vitto e di alloggio in Italia e all'estero, nonché le spese di aggiornamento professionale, le spese mediche ed altri servizi riguardanti il personale;
- servizi ausiliari, riguardano in particolare i costi per servizi ausiliari (vigilanza, guardiana, pulizia, giardinaggio, servizi di facchinaggio, ecc.), costi per utenze e canoni, costi di manutenzione ordinaria, costi per servizi riguardanti il personale (spese di viaggio) e premi assicurativi;
- servizi finanziari, riguarda i costi attinenti ai servizi finanziari, di tesoreria ed altri servizi finanziari;
- assicurazioni, riguardano assicurazioni su beni mobili e immobili, assicurazioni per responsabilità civile, premi assicurativi per rischio professionale e premi assicurativi diversi.

I costi dei servizi, in quanto remunerazione dei fattori produttivi, sono di competenza dell'esercizio nel quale i medesimi fattori della produzione sono stati utilizzati per conseguire i ricavi; pertanto la rilevazione deve essere effettuata quando i servizi sono stati resi, ossia quando la prestazione è stata effettuata.

Ne deriva che sono imputati a questa voce non solo i costi di importo certo, risultanti, ad esempio, da fatture ricevute da fornitori, ma anche quelle di importo stimato non ancora documentato, per i quali sono stati effettuati gli appositi accertamenti (erogazione del servizio). Per maggiori chiarimenti si rinvia al paragrafo 9.8.1 *“Le principali fasi per la redazione del bilancio di esercizio”*.

Evento	Costi per servizi		
Rilevazione	Erogazioni di servizi istituzionali	@	Debiti verso fornitori
Conti	EB.7a).-.-		BD.07.-.-.-
Rilevazione	Acquisizione di servizi	@	Debiti verso fornitori
Conti	EB.7b).-.-		BD.07.-.-.-

Rilevazione	Consulenze, collabo., altre prest. di servizi	@	Debiti verso fornitori
Conti	EB.7c).-.-.-		BD.07.-.-.-.-
Rilevazione	Compensi ad organi di ammin.zione e di controllo	@	Debiti verso fornitori
Conti	EB.7d).-.-.-		BD.07.-.-.-.-
Rilevazione	Manutenzioni	@	Debiti verso fornitori
Conti	EB.7e).-.-.-		BD.07.-.-.-.-
Rilevazione	Utenze	@	Debiti verso fornitori
Conti	EB.7f).-.-.-		BD.07.-.-.-.-
Rilevazione	Servizi riguardanti il personale	@	Debiti verso fornitori
Conti	EB.7g).-.-.-		BD.07.-.-.-.-
Rilevazione	Servizi ausiliari	@	Debiti verso fornitori
Conti	EB.7h).-.-.-		BD.07.-.-.-.-
Rilevazione	Servizi finanziari	@	Debiti verso fornitori
Conti	EB.7i).-.-.-		BD.07.-.-.-.-
Rilevazione	Assicurazioni	@	Debiti verso fornitori

Conti	EB.7k).-.-.-		BD.07.-.-.-
--------------	--------------	--	-------------

9.2.3.COSTI PER GODIMENTO DI BENI DI TERZI

Sono iscritti in questa voce i corrispettivi per il godimento di beni di terzi materiali ed immateriali, quali ad esempio: costi per il noleggio di macchine fotocopiatrici, costi di locazione delle sedi all'estero, al noleggio e leasing di attrezzature e mezzi di trasporto.

Evento	Costi per godimento di beni di terzi		
Rilevazione	Godimento beni di terzi	@	Debiti verso fornitori
Conti	EB.8.-.-.-		BD.07.-.-.-

L'Agenzia in qualità di locataria, in coerenza con la normativa italiana, provvede semplicemente a contabilizzare i canoni di locazione periodici corrisposti a fronte dei beni locati tra i costi della produzione; ne deriva che il bene oggetto di locazione rimane nel patrimonio del locatore (metodo patrimoniale).

Se il contratto prevede il pagamento di un maxicanone iniziale la parte del maxicanone di competenza dell'esercizio è rilevata tra i costi della produzione alla voce B8 "per godimento di beni terzi" del conto economico mentre la parte di costo non di competenza dell'esercizio è rinviata agli esercizi successivi mediante l'iscrizione di un risconto attivo. Nell'ipotesi di riscatto anticipato del bene locato, l'ammontare del risconto attivo relativo al maxicanone è capitalizzato nel valore del cespite; tale valore si aggiunge al costo sostenuto per riscattare il bene.

Ai sensi dell'articolo 2427, comma 1, numero 22, del codice civile, vi è l'obbligo di riportare in nota integrativa dell'Agenzia, in qualità di utilizzatrice, un prospetto dal quale risulti:

- l'ammontare complessivo al quale i beni locati sarebbero stati iscritti alla data di chiusura dell'esercizio qualora fossero stati considerati immobilizzazioni;
- gli ammortamenti, rettifiche e riprese di valore che sarebbero stati di competenza dell'esercizio,
- il valore attuale delle rate di canone non scadute;
- gli oneri finanziari di competenza dell'esercizio.

9.2.4.COSTI PER IL PERSONALE

I costi del personale comprende, a titolo semplificato e non esaustivo:

- costo del personale di ruolo dell'Agenzia;
- costo delle retribuzioni del personale comandato da altre amministrazioni;
- costo del personale assunto presso le sedi estere.

Da un punto di vista amministrativo il rapporto che si instaura fra l'Agenzia e il lavoratore, si inquadra nell'ambito di una corposa e articolata normativa il cui effetto ultimo è quello di segmentare il costo per il personale in varie componenti:

- salari e stipendi, comprensivi di tutti gli elementi fissi e variabili previsti dalla legge o dal contratto, al lordo di ritenute per imposte ed oneri sociali a carico del dipendente. Rientrano, quindi, nei costi del personale:
 - tutti gli elementi che compongono la retribuzione lorda figurante in busta paga (competenze fisse, straordinarie, indennità, risorse aggiuntive regionali, produttività, etc.);
 - le quote maturate e non corrisposte relative alla mensilità aggiuntiva, alle ferie maturate e non godute;
- oneri sociali, ossia gli oneri a carico dell’Agenzia da corrispondere ai vari enti previdenziali (INPS, INAIL, etc.);
- trattamento di fine rapporto di competenza dell’esercizio, comprendente l’accantonamento relativo al TFR/ TFS maturato a favore dei dipendenti;
- trattamento di quiescenza e simili, comprendente accantonamenti ad eventuali fondi di previdenza integrativi diversi dal TFR/ TFS;
- altri costi, rileva principalmente l’indennità di servizio del personale delle sedi estere, oltre ad altre indennità del personale dipendente, quali indennità di missione, indennità di trasferta, indennità sostitutiva di mensa.

Tra i “Costi per il personale” devono essere iscritti tutti i costi sostenuti nel corso dell’esercizio per il personale dipendente, mentre i costi relativi a prestazioni di lavoro autonomo, in base a rapporti di collaborazione coordinata e continuativa senza vincolo di subordinazione, vanno iscritti tra i costi per servizi.

Tutte le componenti di costo relative al personale devono essere contabilizzate secondo il criterio della competenza. Devono pertanto essere rilevati in bilancio nel momento in cui maturano e non quando sono liquidati al dipendente.

Le registrazioni contabili del costo del lavoro riguardano la liquidazione delle competenze spettanti ai dipendenti commisurate al periodo di effettiva prestazione lavorativa, generalmente con periodicità mensile; il computo avviene con riferimento al singolo dipendente sulla base delle ore di presenza nel mese.

Oltre al pagamento delle spettanze “nette”, occorre rilevare ad ogni liquidazione di retribuzione diretta alcune altre operazioni di carattere eventuale od obbligatorio quali: lo storno, dalla retribuzione lorda, di somme che l’impresa è autorizzata o obbligata a prelevare alla fonte a vario titolo (ritenute previdenziali, sindacali, fiscali, ecc.); il versamento di tali ritenute agli enti deputati a riscuoterle.

Evento	Costi per il personale		
Rilevazione	Diversi	@	Diversi
	Per il personale	@	debiti v/risorse
	Oneri sociali	@	Erario c/ritenute
		@	Debiti v/istituti di previdenza e sicurezza sociale
Conti/Sottostanti	EB.9.-.-.- EB.9b).-.-.-		BD.14-Ee.2.-.- BD.14-Ee.1.-.- BD.13.-.-.-

9.2.5. ALTRI ONERI DIVERSI DI GESTIONE

Gli oneri diversi di gestione sono tutti i costi della gestione caratteristica non ricompresi nelle precedenti voci di bilancio; tutti i costi delle gestioni accessorie, che non rappresentino costi finanziari o che, per la loro natura, possano essere ricompresi in altre voci del conto economico. Rientrano in tale voce anche tutti i costi di natura tributaria (tasse e tributi) che non rappresentano oneri accessori di acquisto diversi dalle imposte dirette.

Gli oneri diversi di gestione devono essere rilevati in conti specifici secondo la natura del costo sostenuto: sotto il profilo economico, i costi di gestione sono di competenza dell'esercizio nel quale tali costi sono stati sostenuti per conseguire i ricavi di vendita delle prestazioni.

Evento	Altri oneri diversi di gestione		
Rilevazione	Oneri diversi di gestione	@	Altri debiti
Conti	EB.14.-----		BD.14.-----

9.3. ONERI E PROVENTI STRAORDINARI

In virtù delle modifiche intervenute con il D.Lgs 139/2015 e in relazione a quanto previsto nell'OIC 12, è stata eliminata la gestione straordinaria dal prospetto di conto economico. Di conseguenza, gli oneri e proventi straordinari devono confluire nella voce di destinazione ordinaria in base alla tipologia della transazione.

9.4. IMMOBILIZZAZIONI

Le immobilizzazioni materiali sono beni tangibili di uso durevole la cui utilità economica si estende oltre i limiti di un esercizio. Per ciascuna voce delle immobilizzazioni è indicato nell'attivo dello stato patrimoniale il valore al netto degli ammortamenti e delle svalutazioni. Le immobilizzazioni sono generalmente classificate in tre categorie:

- Immobilizzazioni materiali;
- Immobilizzazioni immateriali;
- Immobilizzazioni finanziarie.

La posta è naturalmente destinata a permanere in bilancio oltre la fine dell'esercizio amministrativo in cui è stata iscritta.

9.4.1. IMMOBILIZZAZIONI MATERIALI

Iscrizione

Di norma si provvede all'iscrizione in bilancio al momento del passaggio della titolarità del bene, ovvero al momento del trasferimento dei rischi e dei benefici connessi al bene acquisito, in accordo con quanto esposto dall'OIC 16 al paragrafo 31 – *Considerazioni Generali*.

Il valore a cui deve essere contabilizzata l'immobilizzazione è *“al costo di acquisto o di produzione”*, maggiorato dei *“costi accessori”* necessari per la messa in esercizio del bene iscritto (art. 2426 c.c.).

L'articolo 2424 del codice civile prevede che le immobilizzazioni materiali siano iscritte nell'attivo dello stato patrimoniale alla voce BII con la seguente classificazione:

- 1) terreni e fabbricati;

- 2) impianti e macchinario;
- 3) attrezzature industriali e commerciali;
- 4) altri beni;
- 5) immobilizzazioni in corso e acconti.

La voce BII4 “altri beni” può comprendere: mobili (ad esempio: mobili, arredi e dotazioni di ufficio, mobili e dotazioni di laboratorio, di officina, di magazzino e di reparto, mobili e dotazioni per mense, servizi sanitari ed assistenziali); macchine d’ufficio (ad esempio: macchine ordinarie ed elettroniche); automezzi (ad esempio: autovetture, autocarri, altri automezzi, motoveicoli e simili, mezzi di trasporto interni); etc.

Le immobilizzazioni possono essere:

- acquistate da terzi;
- prodotte in economia.

Nel primo caso gli eventi che hanno una valenza contabile sono rappresentati dal ricevimento della fattura relativa all’acquisto nonché dell’effettivo trasferimento della proprietà. Il valore dell’immobilizzazione è pari al costo effettivamente sostenuto per l’acquisizione del bene, ovvero comprende il costo d’acquisto, i costi accessori d’acquisto e tutti i costi sostenuti per portare il cespite nel luogo e nelle condizioni necessarie perché costituisca bene duraturo per l’Agenzia.

Gli interessi passivi nel caso di pagamento dilazionato non devono essere capitalizzati.

La scrittura può essere rappresentata come segue:

Evento	Acquisto Immobilizzazione materiale		
Rilevazione	Immobilizzazioni materiali	@	Debiti verso fornitori
Conti	AB.II.-.-.-		BD.07.-.-.-

Nel secondo caso, il valore di iscrizione ricomprenderà tutti i costi sostenuti per la costruzione della lavorazione in economia (tra cui materiale utilizzato, il costo della manodopera utilizzata, eventuali servizi esterni acquisiti). Si riporta di seguito la relativa scrittura:

Evento	Produzione in economia		
Rilevazione	Immobil. mater. in corso e acc.	@	Diversi Materie prime, sussidiarie e di consumo Per il personale
Conti	AB.II.5.-.-.-		EB.6.-.-.- EB.9.-.-.-

A conclusione della lavorazione il saldo del conto “Immobilizzazioni in corso” sarà stornato all’affidente conto “Immobilizzazioni” nell’attivo dello Stato patrimoniale.

Evento	Produzione in economia		
Rilevazione	Immobilizzazioni materiali	@	Immobil. mater. in corso e acc.
Conti	AB.II.-.-.-		AB.II.5.-.-

Costi successivi a quelli iniziali

I costi successivi a quelli iniziali comprendono diverse tipologie di costi, di seguito riportate.

Costi per miglioramenti

In base all'OIC 16, si ritengono capitalizzabili i costi sostenuti per la manutenzione straordinaria: *“La manutenzione straordinaria si sostanzia in ampliamenti, ammodernamenti, sostituzioni e altri miglioramenti riferibili al bene che producono un aumento significativo e misurabile di capacità, di produttività o di sicurezza dei cespiti ovvero ne prolunghino la vita utile”*.

Nel caso di miglioramenti di beni o di rinnovo, si impone lo storno del valore di eventuali parti del bene sostituite. Si provvederà così ad incrementare del miglioramento il costo storico del bene e si provvederà, contestualmente, ad ammortare in maniera omogenea il bene di riferimento.

I costi per l'acquisto di pezzi di ricambio

In base all'OIC 16 i pezzi di ricambio possono distinguersi tra:

- pezzi di basso costo unitario, basso valore totale, di uso ricorrente e sono solitamente rilevati come costi al momento dell'acquisto;
- pezzi di rilevante costo unitario e uso non ricorrente: sono pezzi che costituiscono dotazione necessaria dell'impianto e occorrono a garantire la continuità di funzionamento del cespite. Tali materiali sono classificati tra le immobilizzazioni materiali e ammortizzati lungo il periodo della vita utile residua del bene a cui si riferiscono;
- pezzi di rilevante costo unitario e di uso molto ricorrente: sono pezzi che sono utilizzati in breve tempo e hanno normalmente un valore globale significativo alla chiusura dell'esercizio. Sono iscritti all'attivo, inclusi tra le rimanenze di magazzino e scaricati in base al consumo.

Le valutazioni successive: la rivalutazione e la perdita di valore

Il legislatore ha previsto la possibilità di procedere alle rivalutazioni delle immobilizzazioni solo ed esclusivamente nei casi in cui leggi speciali lo richiedano o lo permettano.

Per converso, le perdite possono derivare da un deperimento fisico (dovuto a cause esogene) oppure tecnologico (legato all'obsolescenza). Secondo l'art. 2426 del c.c. le immobilizzazioni che alla data della chiusura dell'esercizio risultino durevolmente di valore inferiore al costo di acquisto o al costo di produzione devono essere svalutate e iscritte a tale minor valore.

Ammortamento

L'ammortamento rappresenta idealmente la quota parte annuale non numeraria di un valore iscritto in stato patrimoniale, la cui vita utile è destinata a protrarsi oltre il periodo corrente.

L'ammortamento va effettuato in maniera sistemica di anno in anno attraverso un piano di ammortamento che terrà conto di:

- valore da ammortizzare: rappresenta la differenza tra il costo storico del bene e il presumibile valore residuo;
- vita utile: rappresenta una stima della durata media del bene iscritto;
- criteri di ripartizione: fanno riferimento alla normativa civilistica e consentono di approntare in modo sistemico e razionale il piano di ammortamento. Tale piano va rivisto periodicamente per verificare eventuali cambiamenti di stima dell'effettiva possibilità di utilizzazione del bene.

Nel caso di beni riguardanti le iniziative di cooperazione devolvibili al completamento dell'iniziativa, sulla base della convenzione/ accordo bilaterale/ multilaterale sottostante l'iniziativa stessa, il piano di ammortamento dovrà considerare la vita utile del bene su quella iniziativa (ossia il tempo intercorrente tra la data di entrata in esercizio e la data di completamento della realizzazione dell'iniziativa). Di conseguenza l'Agenzia ammortizza completamente il costo sostenuto entro la scadenza dell'iniziativa.

I criteri più utilizzati sono:

- il metodo delle quote costanti: si suppone un'equa ripartizione del valore residuo del bene iscritto lungo tutta la vita utile del bene stesso;
- il metodo a quote decrescenti: si basa sul livello di deperimento del bene, secondo due procedimenti: aritmetico (si applica il valore storico del bene) e logaritmico (si applica il valore originario del bene per ciascun esercizio)¹.

L'ammortamento inizia nel momento di entrata in funzione del bene e cessa al momento della dismissione o alienazione (e nel caso di specie trasmissione) dello stesso. Durante il primo anno di messa in esercizio del bene bisognerà calcolare la quota di ammortamento su base mensile ed in relazione al concreto utilizzo.

Evento	Ammortamento		
Rilevazione	Amm.ti immobilizzazioni materiali	@	Fondi amm.to immobilizzazioni materiali
Conti	EB.10b).-.-.-		AB.IIf.-.-.-

Per quanto concerne i terreni, la vita utile è indefinita: i terreni non vengono ammortizzati, salvo nei casi in cui essi abbiano un'utilità destinata ad esaurirsi nel tempo come nel caso delle cave e dei siti utilizzati per le discariche.

Trasferimento o alienazione delle immobilizzazioni

Nel caso di trasferimento di beni riguardanti le iniziative di cooperazione devolvibili al completamento dell'iniziativa, deve essere rilevato contabilmente lo storno del valore di carico (costo storico e fondo ammortamento) del bene.

Lo stesso trattamento contabile è previsto nel caso di messa fuori uso del bene.

¹ Aritmetico: $tasso = \frac{n^\circ \text{ anni residui}}{n^\circ \text{ anni totale vita utile}}$

Logaritmico: $tasso = 1 - n^\circ \text{ anni vita utile} \times B/V$ (dove B= ricavo eliminazione; V= valore originario)

Evento	Alienazione delle immobilizzazioni		
Rilevazione	Fondi amm.to immobilizzazioni materiali	@	Immobilizzazioni materiali
Conti	AB.IIf.-.-.-		AB.II.-.-.-

9.4.2.IMMOBILIZZAZIONI IMMATERIALI

Le immobilizzazioni immateriali sono caratterizzate dalla mancanza di tangibilità e non esauriscono la loro vita utile nell'arco di un unico esercizio amministrativo. Tali immobilizzazioni sono disciplinate dal principio contabile OIC 24 che *“ha lo scopo di disciplinare i criteri per la rilevazione, classificazione e valutazione delle immobilizzazioni immateriali, nonché le informazioni da presentare nella nota integrativa”*.

Esse sono costituite da:

- oneri pluriennali: hanno caratteristiche difficilmente determinabili, con riferimento alla loro utilità pluriennale, rispetto ai beni immateriali veri e propri. Essi comprendono i costi di impianto e di ampliamento, i costi della ricerca applicata e i costi di sviluppo, i costi di pubblicità e altri costi simili che soddisfano la definizione generale di onere pluriennale;
- beni immateriali: sono individualmente identificabili e sono, di norma, rappresentati da diritti giuridicamente tutelati, di cui l'Agenzia detiene in via esclusiva i benefici futuri attesi. Tale voce ricomprende: diritti di brevetto industriale, diritti di utilizzazione delle opere dell'ingegno, concessioni, licenze, marchi e altri diritti simili;
- immobilizzazioni immateriali in corso e acconti: sono rappresentate da costi interni ed esterni sostenuti per la realizzazione di un bene immateriale per il quale non sia ancora stata acquisita la piena titolarità del diritto (nel caso di brevetti, marchi, ecc.) o riguardanti progetti non ancora completati (nel caso di costi di ricerca e sviluppo). I costi interni ed esterni sostenuti sono rappresentati - ad esempio - dai costi di lavoro, materiali e consulenza specificamente utilizzati a tal fine. Gli acconti sono rappresentati dagli importi corrisposti ai fornitori per l'acquisto di una o più immobilizzazioni immateriali prima che si siano verificate le condizioni per la loro iscrizione in bilancio;
- altre immobilizzazioni immateriali: rappresenta una categoria residuale rispetto a quelle sopra elencate.

L'articolo 2424 del codice civile prevede che le immobilizzazioni immateriali siano iscritte nell'attivo dello stato patrimoniale alla voce BI con la seguente classificazione:

- 1) costi di impianto e di ampliamento;
- 2) costi di ricerca, di sviluppo e di pubblicità;
- 3) diritti di brevetto industriale e diritti di utilizzazione delle opere dell'ingegno;
- 4) concessioni, licenze, marchi e diritti simili;
- 5) avviamento;
- 6) immobilizzazioni in corso e acconti;
- 7) altre.

Costi di Impianto ed Ampliamento

Sono oneri sostenuti dall'Agenzia, in fase di costituzione o di accrescimento della portata delle iniziative: sono rappresentati da costi di carattere legale, fiscale e di consulenza professionale per la costituzione, organizzazione e ampliamento delle iniziative. Ampliamenti e miglorie nel senso stretto,

i.e. quelli direttamente ascrivibili ad un'immobilizzazione, non sono ricompresi in questa voce. L'ammortamento è in ogni caso effettuabile in un periodo massimo di 5 anni.

Costi per ricerca e sviluppo

I costi di ricerca e sviluppo sono oneri sostenuti al fine di acquisire nuove conoscenze o capacità scientifiche e tecniche. Si distinguono in tre tipologie:

- Costi per ricerca di base, cioè spese per studi esperimenti e indagini di utilità generica per l'Agenzia;
- Costi per la ricerca applicata: a differenza delle spese precedenti afferiscono ad una specifica iniziativa;
- Costi per lo sviluppo: spese sostenute per l'applicazione e l'utilizzazione di conoscenze possedute o acquisite.

Le ultime due tipologie possono essere capitalizzate a patto che sia chiaramente individuabile l'iniziativa di riferimento, i costi sostenuti siano chiaramente identificabili e misurabili e sia chiaramente dimostrata l'utilità dell'utilizzo del prodotto o del processo interno all'Agenzia.

Costi per pubblicità

I costi per pubblicità sono costi che, se sostenuti ai fini dell'ordinarietà della gestione, sono riportati integralmente a costo. Qualora generino un'utilità pluriennale, possono essere considerati alla stregua di immobilizzazioni. I costi per pubblicità devono essere ammortizzati entro un periodo non superiore a cinque anni.

Con riferimento ai costi di pubblicità, l'Agenzia è conforme al principio di riduzione di tale spesa come previsto dall'articolo 6, comma 11, e dall'art. 11 del decreto legge 31.5.2010, n. 78, convertito, con modificazioni, dalla legge 30.7.2010, n. 122.

Diritti di brevetto ed utilizzazione di opere di ingegno

Rappresentano i costi sostenuti per l'acquisizione o la produzione di brevetti ed utilizzazione di opere di ingegno. Al fine dell'iscrizione tra le immobilizzazioni immateriali il brevetto:

- deve attribuire la titolarità di un diritto esclusivo di sfruttamento;
- deve assicurare la recuperabilità dei costi di iscrizione tramite benefici economici derivanti dal brevetto stesso;
- renda possibile la determinazione del suo costo per l'impresa

I costi relativi a brevetti e diritti possono essere originati sia dalla somma esborsata per l'acquisizione a titolo oneroso (la capitalizzazione riguarda il costo di acquisto e i costi accessori, compresi i costi di progettazione e i costi per gli studi di fattibilità necessari per l'adattamento del brevetto e per la sua effettiva implementazione nel contesto operativo e produttivo) sia costi sostenuti internamente (nel caso di produzione in economia la capitalizzazione comprende il costo di produzione interna e i costi accessori relativi alla domanda e all'ottenimento del brevetto, nei limiti in cui anche tali costi potranno essere recuperati attraverso l'utilizzo dello stesso). Per quanto concerne il piano di ammortamento, il legislatore non ha stabilito limiti di tempo: verrà presa a riferimento la vita utile residua di utilizzazione del diritto.

I brevetti sono ammortizzati sulla base e nei limiti della durata legale del brevetto nei casi in cui ci si aspetta ragionevolmente di ottenere benefici economici apprezzabili in tale periodo. Al contrario, quando le aspettative di utilità futura interessano un periodo più breve di quello legalmente tutelato, la vita utile del brevetto sarà proporzionalmente ridotta.

Immobilizzazioni immateriali in corso e acconti

Rientrano in tale voce tutti quei beni immateriali o quei diritti sui quali non si ha ancora una piena titolarità, ma per i quali sono stati versati degli acconti in attesa del perfezionamento della proprietà. Conclusasi questa prima fase di assestamento, le relative poste in bilancio dovranno essere stornate e riclassificate in quelle relative di competenza delle immobilizzazioni immateriali. Gli acconti sono quelli corrisposti a terzi per l'acquisto di beni immateriali o di diritti.

Altre immobilizzazioni immateriali

Questa voce accoglie gli elementi patrimoniali non rientranti nelle voci precedenti delle immobilizzazioni immateriali. A titolo esemplificativo e non esaustivo, rientrano in tale voce:

- Concessioni pluriennali, licenze d'uso, marchi e diritti simili;
- Software;
- Costi per migliorie a beni di terzi.

Per la contabilizzazione delle suddette voci si seguono i criteri generali delle immobilizzazioni immateriali.

In particolare, i *software* si dividono in:

- di base: si riferiscono al sistema operativo utilizzato per l'ordinaria gestione dell'Agenzia e sono legati a doppio filo con l'elaboratore o l'apparecchiatura su cui risultano in funzione. Per tale motivo trattato alla stregua di una componente di un'immobilizzazione materiale e pertanto rientrante nell'ambito di applicazione dell'OIC 16. Il relativo periodo di ammortamento è stimato al minore tra il periodo di utilità futura del software e del bene materiale pertinente;
- applicativi: i costi sostenuti per la produzione interna del software applicativo "non tutelato" possono essere o imputati al conto economico nel periodo di sostenimento oppure possono essere rilevati inizialmente tra le "altre" immobilizzazioni immateriali se hanno dato luogo a programmi utilizzabili per un certo numero di anni all'interno dell'Agenzia. I costi capitalizzabili comprendono i costi diretti e indiretti nella misura in cui possano essere riferiti alla realizzazione del software. La capitalizzazione dei costi inizia solamente dopo che l'Agenzia sia ragionevolmente certa del completamento e dell'idoneità all'uso atteso del nuovo software. Si dividono in software applicativi acquistati a
- titolo di proprietà (stesso trattamento dei "Brevetti"), acquistati a titolo di licenza d'uso a tempo indeterminato (stesso trattamento dei "Brevetti") oppure determinato (capitalizzabili se è previsto il pagamento di un corrispettivo una *tantum*), prodotti per uso interno tutelati (iscritti come "Brevetti" e ammortizzati come software).

Con riferimento ai Costi per migliorie a beni di terzi si precisa che devono essere rilevati solo se si tratta di migliorie su beni presi in locazione o in leasing e le relative spese sostenute non sono separabili dai beni stessi. In caso contrario tali beni vanno iscritti come immobilizzazioni materiali nella specifica categoria di appartenenza. In base all'OIC 24 "*L'ammortamento di tali costi si effettua nel periodo minore tra quello di utilità futura delle spese sostenute e quello residuo della locazione, tenuto conto dell'eventuale periodo di rinnovo se dipendente dal conduttore*".

9.5. LA RILEVAZIONE E LIQUIDAZIONE DI CREDITI E DEBITI

9.5.1. I CREDITI E GLI INCASSI

I crediti rappresentano il diritto di esigere determinati ammontari a determinate scadenze. Occorre specificare per ciascun credito la natura del debitore nei confronti dei quali si vanta il credito. Con

riferimento all’Agenzia, i crediti si identificano nella categoria Crediti verso lo Stato accesi per contributi ordinari stanziati dallo Stato.

Tali crediti, data la natura del debitore, sono ritenuti di sicura esigibilità e vengono stanziati su base annuale (per maggiori approfondimenti e richiami normativi si rimanda al paragrafo 9.1.1 “*Ricavi e proventi per attività istituzionale - Contributo ordinario dello Stato*”).

Il ciclo attivo si chiude con l’incasso dei crediti alla scadenza, ciò comporta la chiusura del credito e la contestuale rilevazione di un’entrata di cassa. L’incasso può essere immediato o differito a seconda dello stanziamento effettuato dallo Stato che può avvenire in soluzione unica o in più tranche. La rilevazione contabile che si effettua in questa circostanza è un permutazione numeraria, in quanto il fatto di gestione (incasso) è rilevato solo sotto l’aspetto numerario, entrata di cassa.

Evento	Crediti – Incassi		
Rilevazione	Depositi bancari	@	Crediti v/enti pubblici per attiv. Istitu.li
Conti	AC.IV.1.-.-		AC.II.5.-.-

9.5.2.I DEBITI E I PAGAMENTI

I debiti rappresentano obbligazioni a pagare ammontari determinati, ad una data stabilita. Tra i debiti devono essere iscritte tutte le passività di ammontare e data di manifestazione certi e determinati. I debiti si distinguono in base alla natura del fornitore e con riferimento alla scadenza (breve, medio e lungo termine). Un debito è iscrivibile in bilancio nel momento in cui è avvenuta l’operazione di acquisto che lo ha generato e quindi è stato sostenuto il costo.

I debiti possono essere distinti per **natura dell’obbligazione** in:

- debiti commerciali;
- debiti finanziari;
- debiti diversi.

Con riferimento alla **natura del creditore**, i debiti possono generalmente essere classificati in:

- debiti verso fornitori;
- debiti verso banche;
- debiti verso altri finanziatori;
- debiti tributari e verso istituti di previdenza (tra cui debiti v/INPS per dipendenti, debiti v/INAIL, debiti v/altri istituti previdenziali);
- debiti verso altri soggetti (debiti v/risorse, tra cui dipendenti, collaboratori, per personale comandato per mensilità aggiuntive, altri debiti).

Un’ulteriore ripartizione dei debiti considera il termine di scadenza dell’obbligazione. A tal fine si identificano:

- debiti a breve;
- debiti a medio/lungo termine.

In relazione alla scadenza, i debiti debbono essere distinti in base alla loro esigibilità. Per i debiti esigibili entro l’esercizio successivo, occorre indicare separatamente i debiti scaduti da quelli che ancora devono scadere.

La chiusura del debito si ha con il relativo pagamento. Il pagamento può essere immediato e/o differito. Anche in tale caso la rilevazione contabile posta in essere è rappresentata da una permutazione numeraria, in quanto si rileva l'uscita di cassa (riduzione di attività) a fronte dell'estinzione del debito (riduzione di passività).

Si riporta di seguito, a titolo esemplificativo e non esaustivo, una scrittura contabile di rilevazione di un pagamento.

Evento	Debiti – Pagamenti		
Rilevazione	Debiti verso fornitori	@	Depositi bancari
Conti	BD.07.-.-.-.-		AC.IV.1.-.-.-

9.5.3. CASSA ECONOMALE

La cassa economale è un fondo economale che può essere istituito presso le strutture centrali e presso le strutture periferiche e dato in dotazione dal titolare della struttura ad un dipendente della struttura stessa. Tale fondo ha una capienza annuale definita dall'art. 23 del regolamento di contabilità del 15 dicembre 2015, reintegrabile durante l'esercizio per un massimo di tre volte. Tale fondo è destinato a garantire l'autonomia gestionale ordinaria, per transazioni non superiori a 500 euro.

La Cassa Economale è lo strumento per fronteggiare le minute spese delle strutture.

Il dipendente in carico della cassa è tenuto a rendicontare in maniera puntuale, al termine dell'esercizio o quando il responsabile della struttura dispone la fine della gestione, le spese sostenute tramite idoneo documento a supporto (*i.e.* Fatture, Ricevute, etc. intestate all'Agenzia) attraverso l'alimentazione di un registro *ad hoc* nel rispetto dei principi contabili e del regolamento di contabilità.

All'inizio dell'anno il conto corrente economale viene accreditato per un importo pari ad una cifra prestabilita; tale credito verrà abbattuto per l'importo delle spese, adeguatamente giustificate e rendicontate, sostenute in nome e per conto dell'Agenzia nel corso dell'esercizio amministrativo. Periodicamente il responsabile può presentare richiesta di reintegro.

Evento	Costituzione fondo economale		
Rilevazione	Disponibilità liquide (fondo economale)	@	Depositi bancari
Conti	AC.IV.-.-.-.-		AC.IV.1.-.-.-
Evento	Rendicontazione del fondo economale		
Rilevazione	Diversi Materie prime, sussidiarie e di consumo Per il personale	@	Disponibilità liquide (fondo economale)
Conti	EB.6.-.-.-.- EB.9.-.-.-.-		AC.IV.-.-.-.-

		
Evento	Restituzione eventuale importo residuo		
Rilevazione	Depositi bancari	@	Disponibilità liquide (fondo economale)
Conti	AC.IV.1.-.-.-		AC.IV.-.-.-.-

9.6. PATRIMONIO NETTO

Definizione e composizione

In base all'OIC 28 il patrimonio netto è dato dalla differenza tra le attività e le passività di bilancio e, da un punto di vista finanziario, rappresenta ad una certa data il raccordo tra le fonti proprie e di terzi e gli impieghi.

L'articolo 2424 codice civile prevede che le voci del patrimonio netto sono iscritte nel passivo dello stato patrimoniale alla voce A "Patrimonio netto" con la seguente classificazione:

- I — Capitale;
- II — Riserva da soprapprezzo delle azioni;
- III — Riserve di rivalutazione;
- IV — Riserva legale;
- V — Riserve statutarie;
- VI — Riserva per azioni proprie in portafoglio;
- VII — Altre riserve, distintamente indicate;
- VIII — Utili (perdite) portati a nuovo;
- IX — Utile (perdita) dell'esercizio.

Di seguito si riportano le sottovoci costituenti il Patrimonio Netto dell'Agenzia:

Riserve di rivalutazione

La riserva da rivalutazione viene costituita, sulla base di leggi speciali, in relazione ad incrementi di valore delle voci esposte in bilancio. L'emanazione di una legge speciale è condizione necessaria ai fini della rivalutazione, che, così come intese da definizione codicistica, ha una natura eterogenea ed interessa buona parte delle aree contabili esposte in bilancio.

L'Agenzia, per ovvi motivi legati alla sua natura e alla sua peculiare composizione bilancistica, sarà interessata da un ristretto gruppo di riserve.

In particolare, la **riserva da rivalutazione per immobilizzazioni**, può essere generata dalle seguenti rivalutazioni:

- immobilizzazioni materiali: gli immobili, gli impianti, i macchinari, i mobili iscritti tra le immobilizzazioni materiali, i beni di costo unitario esiguo, i beni completamente ammortizzati, i beni concessi in leasing, beni in corso di costruzione (quest'ultimi possono essere rivalutati per la parte iscritta in contabilità);

- immobilizzazioni immateriali: i beni ammessi alla rivalutazione devono essere iscritti in bilancio tra le immobilizzazioni immateriali e devono essere giuridicamente tutelati (brevetti industriali, opere dell'ingegno, diritti di concessione, etc.). Restano esclusi i costi di impianto ed ampliamento, le spese di ricerca sviluppo e pubblicità, i costi pluriennali patrimonializzati, anche se completamente ammortizzati.

La rivalutazione può avvenire secondo diverse modalità:

- rivalutazione sia del costo storico che del fondo ammortamento, mantenendo inalterata l'originaria durata del processo di ammortamento;
- rivalutazione del solo costo storico (attraverso un allungamento del processo di ammortamento, se viene mantenuto inalterato il precedente coefficiente, oppure un incremento del coefficiente se si intende lasciare inalterata la durata del periodo di vita utile del cespite). In tale ultimo caso, l'Agenzia stanzierà quote di ammortamento maggiori di quelle che si sarebbero determinate applicando il coefficiente precedentemente utilizzato, facendone menzione in nota integrativa;
- riduzione del fondo di ammortamento, tale metodo comporta lo stanziamento di ammortamenti su un costo analogo a quello originario.

La rivalutazione deve essere annotata nel libro inventari e segnalata nella nota integrativa, indicando e motivando i criteri seguiti nella rivalutazione.

Altre riserve, distintamente indicate – Riserva per utili/perdite su cambi

L'articolo 2426, numero 8-bis, codice civile stabilisce che *“le attività e passività monetarie in valuta sono iscritte al cambio a pronti alla data di chiusura dell'esercizio; i conseguenti utili o perdite su cambi devono essere imputati al conto economico e l'eventuale utile netto è accantonato in apposita riserva non distribuibile fino al realizzo. Le attività e passività in valuta non monetarie devono essere iscritte al cambio vigente al momento del loro acquisto”*. Secondo l'OIC 28 il tasso di cambio a pronti indica il rapporto tra l'euro e una valuta estera per le operazioni spot, vale a dire per le operazioni prontamente liquidabili in tempo reale o, di norma, entro la giornata lavorativa successiva. La differenza di cambio (utile o perdita su cambio) è la differenza che deriva dalla conversione in euro di un determinato numero di unità di una valuta estera a differenti tassi di cambio alle date di conversione. Si prevedono due casi di conversione delle poste:

- **poste monetarie in valuta estera:** in sede di redazione del bilancio si applica prima l'ordinario criterio valutativo della posta in valuta e poi si effettua la conversione in euro del risultato ottenuto. Ciò significa, ad esempio, che ai crediti espressi in valuta estera si applica prima il criterio generale del valore presumibile di realizzazione (articolo 2426, numero 8, codice civile) e poi il relativo risultato determinato in valuta è convertito al cambio di fine esercizio. In sede di bilancio si dà evidenza separata della componente valutativa da quella di conversione;
- **poste non monetarie in valuta estera:** le attività e le passività in valuta aventi natura non monetaria sono iscritte nello stato patrimoniale al tasso di cambio al momento del loro acquisto, e cioè al loro costo di iscrizione iniziale. Pertanto, le differenze cambio positive o negative non danno luogo ad una autonoma e separata rilevazione. Per poter stabilire se tale costo (eventualmente ridotto dagli ammortamenti nel caso delle immobilizzazioni materiali e immateriali) possa essere mantenuto in bilancio occorre confrontarlo, secondo i principi contabili di riferimento, con il valore recuperabile (per le immobilizzazioni) o con il valore di realizzazione desumibile dall'andamento del mercato (per le poste in valuta non monetarie iscritte nell'attivo circolante). In questo processo valutativo, gli effetti legati alla variazione del cambio sono uno degli elementi da considerare nella determinazione del valore iscrivibile in bilancio per le singole attività. Sempre in tale ambito, le eventuali differenze di cambio (positive o negative) concorrono ovviamente alla determinazione del valore recuperabile.

Utili (perdite) portati a nuovo

Utili (perdite) portati a nuovo che raccolgono la somma algebrica di tutti i risultati degli esercizi precedenti destinati dall'Agenzia, a fine esercizio, in tale voce di bilancio.

Utile (perdita) dell'esercizio

Utile (perdita) dell'esercizio identifica il risultato dell'esercizio contabile chiuso che sarà, successivamente, destinato alla voce "Utile (perdite) portati a nuovo". In accordo con l'art. 7 del regolamento di contabilità del 15 dicembre 2015, gli avanzi economici della gestione devono essere imputati a patrimonio netto tra l'utile (perdita) dell'esercizio. La parte eccedente la copertura di perdite di esercizio può essere destinata a programmi di cooperazione allo sviluppo o attività ad essi collegate.

La destinazione dell'utile di esercizio deve essere proposta dal Direttore dell'Agenzia, nella "Relazione sulla Gestione" (art.2428 c.c.) o nella Nota integrativa (art. 2427 c.c.).

9.7. FONDI PER RISCHI E ONERI

I fondi per rischi e oneri sono esposti nello stato patrimoniale secondo le classi previste dall'articolo 2424 del codice civile:

- Fondi per rischi e oneri
 - per trattamento di quiescenza ed obblighi simili;
 - per imposte, anche differite;
 - strumenti finanziari derivati passivi
 - altri.

La voce "altri" accoglie per l'Agenzia il fondo rischi per cause in corso e il fondo rischi.

9.7.1. FONDO RISCHI PER CAUSE IN CORSO

Il fondo rischi per cause in corso viene istituito a fronte di controversie giudiziarie e/o in situazioni di contenzioso in essere alla chiusura dell'esercizio amministrativo. Nel caso in cui l'esito del giudizio sfavorevole sia ritenuto probabile, è ragionevole prevedere che si debbano sostenere costi ed oneri per risarcimenti giudiziali o transattivi delle liti in corso. L'OIC 31 suggerisce di tener conto dei tempi per la definizione del contenzioso e stimare annualmente le relative spese legali e processuali sulla base di una adeguata conoscenza delle situazioni specifiche, dell'esperienza passata e di ogni altro elemento utile, inclusi i pareri di esperti al fine di tenere in adeguato conto il prevedibile evolversi del contenzioso.

9.7.2. FONDO RISCHI DI EVENTUALI CONTESTAZIONI DA PARTE DI TERZI

Il fondo rischi di eventuali contestazioni da parte di terzi viene istituito per far fronte a probabili attivazioni di contenziosi da parte di terzi con richieste di risarcimento. Nel caso in cui si dovesse rilevare la probabilità di attivazione di tale contenzioso, anche se non ancora manifestato, occorrerà stimare i potenziali costi ed effettuare il relativo accantonamento.

Nel caso in cui l'eventualità che vengano promosse contestazioni ed i correlati rischi di perdita siano ritenuti solo possibili, si deve dare unicamente informativa in nota integrativa di tali situazioni.

Infine, potrebbe accadere che l'Agenzia non abbia rispettato una clausola contrattuale, ma che l'eventualità di una futura contestazione per inadempienza sia ritenuta remota. In questa ipotesi, non è richiesta l'informativa in nota integrativa.

9.8. LA CHIUSURA E LA RIAPERTURA DEI CONTI

9.8.1. LE PRINCIPALI FASI PER LA REDAZIONE DEL BILANCIO DI ESERCIZIO

L'applicazione sistematica di una corretta contabilità secondo le disposizioni descritte nel paragrafo 9 "Criteri di classificazione e contabilizzazione per ogni classe di transazione" è strumentale alla redazione di un bilancio che offre la caratteristica di rappresentare in modo veritiero e corretto la situazione patrimoniale e finanziaria dell'Agenzia nonché il risultato economico dell'esercizio (art. 2423 c.c.).

Per bilancio d'esercizio si intende il bilancio redatto annualmente dall'Agenzia ed attinente ad un determinato periodo amministrativo (dodici mesi).

La redazione di un simile bilancio segue, dal punto di vista strettamente contabile, più fasi tra loro strettamente connesse, quali:

- redazione di un primo bilancio di verifica;
- contabilizzazione delle scritture di assestamento e rettifica;
- redazione di ulteriori bilanci di verifica;
- chiusura contabile dei conti ed evidenziazione del risultato dell'esercizio;
- formazione del bilancio d'esercizio.

Alla data di chiusura dell'esercizio la **compilazione del bilancio di verifica** equivale per lo più ad un "saldo conti" di quanto rilevato in contabilità generale. Con tale documento quindi si ottiene, per tutti i conti che sono stati interessati da rilevazioni contabili nel corso dell'esercizio, l'ammontare del saldo alla data richiesta nonché il totale della sezione dare e quella avere che, in sede di prima verifica, dovranno coincidere perfettamente stante la logica di rilevazione contabile della partita doppia.

Alla data di chiusura, il Responsabile di ciascuna struttura periferica deve verificare la correttezza del "saldo conti" di quanto rilevato in contabilità generale e approvarlo. A seguito dell'approvazione, la struttura centrale ne riceve informativa e procede con la verifica del bilancio di verifica complessivo.

Il primo bilancio di verifica deve essere oggetto di controllo minuzioso al fine di individuare eventuali errori come: l'omissione di registrazioni in partita doppia, l'inversione di cifre, l'utilizzo di conti errati, gli errori di imputazione di importi, ecc.

In questa fase deve essere effettuata, anche dalle strutture periferiche, la coincidenza, ovvero la riconciliazione, di quelle poste contabili per le quali è possibile un riscontro, alla data considerata, con dati di soggetti terzi come, a titolo esemplificativo e non esaustivo, i saldi dei conti correnti bancari.

In particolare, la struttura centrale e le strutture periferiche, in occasione della fine dell'esercizio, e periodicamente quando richiesto, devono provvedere ad effettuare la riconciliazione tra i saldi esposti dagli istituti di credito negli estratti conto e quanto registrato nella contabilità generale. La struttura centrale e le strutture periferiche dovranno inviare al Direttore dell'Agenzia le suddette riconciliazioni unitamente a copia della documentazione a supporto delle discordanze tra estratti conto bancari e contabilità generale.

La fase di **contabilizzazione delle scritture di assestamento e rettifica** è di sicuro la fase più delicata nel processo che porta alla redazione del bilancio d'esercizio; alle registrazioni contabili transitate in contabilità generale durante l'esercizio, che altro non sono che la rilevazione cronologica dei singoli fatti di gestione accaduti nel corso del periodo, occorrerà apportare delle integrazioni/rettifiche che permettano di collegare i valori dell'esercizio in chiusura con quelli dell'esercizio futuro. Le principali operazioni che sono poste in essere in questa fase concernono:

- **rettifiche di completamento ed integrazione** attraverso le quali verranno inseriti in contabilità quei valori di competenza dell'esercizio ma non ancora rilevati contabilmente; in questo caso

l'applicazione del criterio base della competenza economica obbligherà ad una precisa individuazione di tali poste al fine del loro concorso alla formazione del risultato del periodo. Esempi sono rappresentati da: stanziamenti di fine periodo per fatture da ricevere, ratei attivi e passivi;

- **rettifiche di costi e ricavi da rinviare a futuri esercizi** che invece attengono a quei costi e ricavi già rilevati contabilmente ma la cui competenza è in tutto o in parte di esercizi successivi; le principali poste in esame in questa fase concernono: rimanenze finali di magazzino, la cui valutazione si presenta come uno degli aspetti più delicati della redazione del bilancio ed i risconti attivi e passivi;
- **rettifiche di costi pluriennali** - questa fase presenta due aspetti speculari: il primo attiene alla capitalizzazione di quei costi che si ritiene esplicino efficacia pluriennale e che pertanto devono essere in parte sospesi nell'esercizio di sostenimento e distribuiti su un arco di più esercizi; un secondo aspetto attiene alla procedura di ammortamento con cui si vogliono attribuire quote di costi pluriennali ai singoli esercizi, per cui il cespite ha prodotto e produrrà benefici.

Registrazione contabile delle fatture da ricevere

Con riferimento alla rilevazione delle movimentazione contabili di fine esercizio relative ai costi per materie prime, sussidiarie, di consumo e merci e costi per servizi, possono verificarsi le seguenti situazioni:

- **Fatture da ricevere per merci ricevute/servizi prestati.** Verso la fine dell'esercizio e prima della chiusura del bilancio, può accadere che l'Agenzia riceva della merce ordinata, o un servizio richiesto, senza però la ricezione della relativa fattura. In tale situazione, si è verificata la condizione che fa sorgere il costo e il debito verso il fornitore, essendo passata la proprietà dei beni con la consegna degli stessi o con l'effettuazione della prestazione. Pertanto, l'Agenzia dovrà contabilizzare il costo per gli acquisti e il debito verso il fornitore come fatture da ricevere, oltre a ricomprendere le merci ricevute nelle rimanenze finali di esercizio. Il conto relativo ai fornitori per fatture da ricevere è ricompreso nella voce di bilancio Debiti verso fornitori. Nell'esercizio successivo, al ricevimento della fattura, bisognerà stornare il conto di debito aperto a fine esercizio e addebitare il conto di debito relativo allo specifico fornitore. Può accadere che la fattura non preveda un importo pari a quello contabilizzato poiché superiore od inferiore. In tali casi, la scrittura nell'esercizio successivo, al ricevimento della fattura comporterà l'iscrizione di una componente di reddito negativa, nel primo caso, o positiva, nel secondo caso.
- **Fattura ricevuta, ma merce non ancora pervenuta.** In tale situazione occorre verificare com'è disciplinato il passaggio di proprietà all'interno del contratto:
 - Il costo deve essere contabilizzato, al ricevimento e verifica della fattura elettronica, se considerato giuridicamente sostenuto in considerazione di quanto previsto in apposite clausole contrattuali sul passaggio di proprietà (ad es. alla spedizione della merce da parte del fornitore entro la data di chiusura del bilancio). Ne consegue che bisogna ricomprendere nelle rimanenze finali di magazzino le merci non ancora fisicamente pervenute.
 - Il costo non deve essere contabilizzato, al ricevimento e verifica della fattura elettronica, se considerato giuridicamente non sostenuto in considerazione di quanto previsto in apposite clausole contrattuali sul passaggio di proprietà (ad es. merce non ancora spedita/ servizio non ancora prestato). Nel caso in cui fosse stata effettuata la scrittura contabile in corso di esercizio, al momento del ricevimento della fattura, tale scrittura deve essere stornata sia con riferimento al costo, sia con riferimento al debito. Ne consegue che occorrerà togliere dalle rimanenze finali di magazzino tali merci, se incluse a magazzino al momento della registrazione della fattura.

Rilevazione del saldo delle voci nette delle immobilizzazioni

I principi contabili dispongono che le immobilizzazioni materiali e immateriali siano valutate al costo di acquisto o di produzione, al netto degli ammortamenti accumulati ed eventuali svalutazioni.

A fine periodo, pertanto, il valore di iscrizione delle immobilizzazioni deve essere rettificato del relativo ammortamento, applicato per un numero di esercizi computato in funzione della residua possibilità di utilizzazione del cespite, corrispondente alla sua vita utile stimata e delle eventuali svalutazioni.

Al fine di determinare il saldo delle voci nette delle Immobilizzazioni Materiali ed Immateriali da iscrivere in bilancio, in sede di predisposizione delle scritture di chiusura occorre:

- estrarre i saldi dei conti accesi alle voci in oggetto (costo storico, ammortamento dell'esercizio, eventuali rivalutazioni/svalutazioni, fondi ammortamento, dismissioni);
- verificare la correttezza del calcolo del valore dell'ammortamento pianificato per l'esercizio in corso per ciascuna classe cespiti;
- aggiornare il libro cespiti, nonché, qualora necessario, i dati contabili.

9.8.2. I RATEI E I RISCONTI

I ratei misurano quote di proventi o di costi che avranno manifestazione numeraria negli esercizi successivi, ma di competenza, per la parte da questi misurata, dell'esercizio di riferimento. Si tratta pertanto di poste di integrazione di costi e ricavi, perché rilevano componenti di reddito per i quali non è ancora avvenuta la manifestazione numeraria.

I risconti, invece, rappresentano oneri e proventi la cui manifestazione numeraria è avvenuta nell'esercizio in chiusura ma la cui competenza si protrae nell'esercizio o negli esercizi successivi. In particolare, i risconti attivi sono quote di costi, già integralmente contabilizzati, di competenza di altri esercizi; i risconti passivi, invece, rappresentano quote di ricavi, già rilevati in contabilità, non di competenza del periodo di riferimento.

Nel caso di operazioni che generano costi e ricavi comuni a più esercizi con benefici costanti nel tempo, al fine di determinare la quota di ratei e risconti si utilizza generalmente un criterio di tipo temporale (tempo fisico), ovvero:

- per i ratei, si deve considerare il lasso temporale dall'inizio degli effetti economici dell'operazione sottostante fino alla data di chiusura dell'esercizio;
- per i risconti, invece, dalla data di chiusura dell'esercizio fino al termine degli effetti economici dell'operazione sottostante.

Nel caso invece di operazioni che generano costi e ricavi comuni a più esercizi con un contenuto economico non costante nel tempo, deve essere considerato non solo il principio della competenza, ma anche quello della correlazione fra costi e ricavi, adottando il concetto di "tempo economico" che "... permette di riflettere i reali contenuti economici del fatto amministrativo, costituenti l'elemento essenziale per la ripartizione del valore imputabile a ciascun esercizio".

Contributo ordinario dello stato

Con riferimento alla registrazione del contributo ordinario dello stato, la sua registrazione, secondo il principio della competenza, determina una diversificazione temporale tra l'iscrizione del ricavo al conto economico e il sostenimento dei costi. Pertanto la quota parte di ricavo relativa ai costi non ancora sostenuti, dovrà essere rinviata all'esercizio successivo mediante la rilevazione di un risconto passivo per singola tipologia di contributi, in base alla natura del costo.

Evento	Contributo ordinario dello Stato – risconto passivo
---------------	---

Rilevazione	Contributo ordinario dello Stato	@	Risconti Passivi
Conti/Sottostanti	BE.2.-.-.-		EA.1a).-.-.-

9.8.3.LE RIMANENZE FINALI DI MAGAZZINO

Le rimanenze di magazzino sono valori economici comuni a due o più esercizi; di fatto si riferiscono a processi produttivi iniziati e non conclusi alla fine di un esercizio, che troveranno compimento in quello successivo, mediante il realizzo indiretto per i beni che dovranno subire ulteriori trasformazioni.

La loro inclusione nell'attivo dello stato patrimoniale deriva dalla loro natura di "costo sospeso" che sarà addebitato a conto economico nel momento dell'utilizzo o del venir meno dell'utilità futura. La rilevazione delle scorte è necessaria per il rispetto del principio di competenza e di correlazione tra costi e ricavi.

Nelle rimanenze finali confluiscono, quindi, tutti quei beni per i quali è già avvenuto il passaggio del titolo di proprietà; questo rappresenta in sostanza il momento che, da un punto di vista sostanziale e non solo formale, determina l'inclusione o meno dei beni nelle rimanenze di magazzino ad una certa data, in quanto con lo stesso vengono trasferiti i rischi relativi al bene, indipendentemente dalla loro ubicazione.

La valorizzazione delle giacenze di magazzino deve essere effettuata al minore tra costo e valore di realizzo.

Ai fini della valorizzazione sono quindi rilevanti le quantità ed il valore unitario dei singoli articoli. Una corretta gestione del magazzino non può prescindere dall'esistenza di un sistema di contabilità delle rimanenze che rilevi tutti i movimenti in entrata ed in uscita e che permetta di evidenziare le quantità giacenti ad una certa data.

L'operato della contabilità di magazzino deve essere periodicamente verificato attraverso l'effettuazione di inventari fisici. Normalmente il momento di effettuazione delle verifiche inventariali deve coincidere con quello di chiusura dell'esercizio.

L'inventario rappresenta l'unica modalità per consuntivare le rimanenze esistenti per quei magazzini per i quali non è necessariamente prevista l'adozione di un sistema di contabilità di magazzino.

La scrittura contabile di rilevazione delle rimanenze è la seguente:

Evento	Rimanenze		
Rilevazione	Rimanenze	@	Var. Rim. Prod. In corso lav., semilav. E finiti
Conti	AC.I.-.-.-		EA.2.-.-.-

9.8.4.GLI ONERI E PROVENTI FINANZIARI

L'utilizzo di conti correnti bancari e postali comporta il sostenimento di costi e/o l'iscrizione di ricavi da computare nella valutazione della gestione finanziaria dell'Agenzia.

Nell'ambito dei componenti negativi di reddito derivanti dalla gestione finanziaria sono iscritti oneri finanziari relativi a commissioni bancarie e oneri di cambio.

Nell'ambito dei componenti positivi di reddito derivanti dalla gestione finanziaria sono esposti i proventi rappresentati, a titolo esemplificativo e non esaustivo, da interessi bancari, interessi postali, utili su cambi, etc.

Al termine dell'esercizio occorre calcolare gli interessi attivi e gli interessi passivi da liquidare che rappresentano rispettivamente ricavi e costi di competenza dell'esercizio.

La registrazione degli interessi passivi avviene mediante la seguente scrittura:

Evento	Interessi passivi		
Rilevazione	Interessi passivi	@	Depositi bancari
Conti	EC.17b).-.-.-		AC.IV.1.-.-.-

La registrazione degli interessi attivi avviene mediante la seguente scrittura:

Evento	Interessi attivi		
Rilevazione	Depositi bancari	@	Interessi e proventi attivi
Conti	AC.IV.1.-.-.-		EC.17a).-.-.-

9.8.5.LA CHIUSURA DEI CONTI E LA RILEVAZIONE DEL RISULTATO DI ESERCIZIO

La chiusura dell'esercizio deve fotografare la situazione contabile dell'Agenzia ad una determinata data. Tale assunzione spiega il motivo per il quale i conti patrimoniali sono chiusi il 31/12 e riaperti l'1 gennaio dell'anno successivo.

Dopo aver proceduto all'asestamento ed alla rettifica dei saldi dei conti ed aver prodotto un bilancio definitivo, si dovrà procedere alle operazioni di riepilogo e chiusura di tutti i conti di contabilità generale.

Le scritture di chiusura dei componenti positivi e negativi di reddito affluiranno al conto economico che riceverà nella sezione dare tutti i componenti negativi e nella sezione avere tutti quelli positivi. Il saldo di tali scritture di chiusura costituisce il risultato dell'esercizio che se positivo costituirà un utile e se negativo una perdita.

La chiusura dei componenti negativi di reddito avviene mediante la seguente scrittura:

Evento	Chiusura dei componenti negativi di reddito		
Rilevazione	Economico	@	Diversi
Conti	E.-.-.-.-.-	

La chiusura dei componenti positivi di reddito avviene mediante la seguente scrittura:

Evento	Chiusura dei componenti negativi di reddito		
Rilevazione	Diversi	@	Economico

Conti		E.-.-.-.-
--------------	-------	--	-----------

Dopo la chiusura dei conti di conto economico si procederà alla chiusura dei saldi di stato patrimoniale. La chiusura in argomento avviene con due distinte registrazioni contabili aventi come contropartita il conto “Bilancio di chiusura”. Pertanto si avrà in dare l’insieme delle passività con i conti di patrimonio netto ed in avere il conto “Bilancio di chiusura”; parimenti si registrerà la chiusura di tutte le attività in avere con la consueta contropartita “Bilancio di chiusura” in dare.

La chiusura dei conti mediante la procedura contabile descritta deve poi concretizzarsi in rilevazioni contabili nel libro giornale.

9.8.6.LE SCRITTURE DI RIAPERTURA

Le scritture di riapertura devono riprendere i dati contabili con i saldi al centesimo delle scritture di chiusura, non i dati arrotondati all’euro del bilancio approvato.

Contabilmente, l’Agenzia procede alla rilevazione di scritture inverse rispetto a quelle effettuate in sede di chiusura del bilancio, utilizzando un apposito conto denominato “Bilancio di apertura”.

ALLEGATO 1 – PIANO DEI CONTI



Allegato 1_
AICS_Piano dei Conti.x