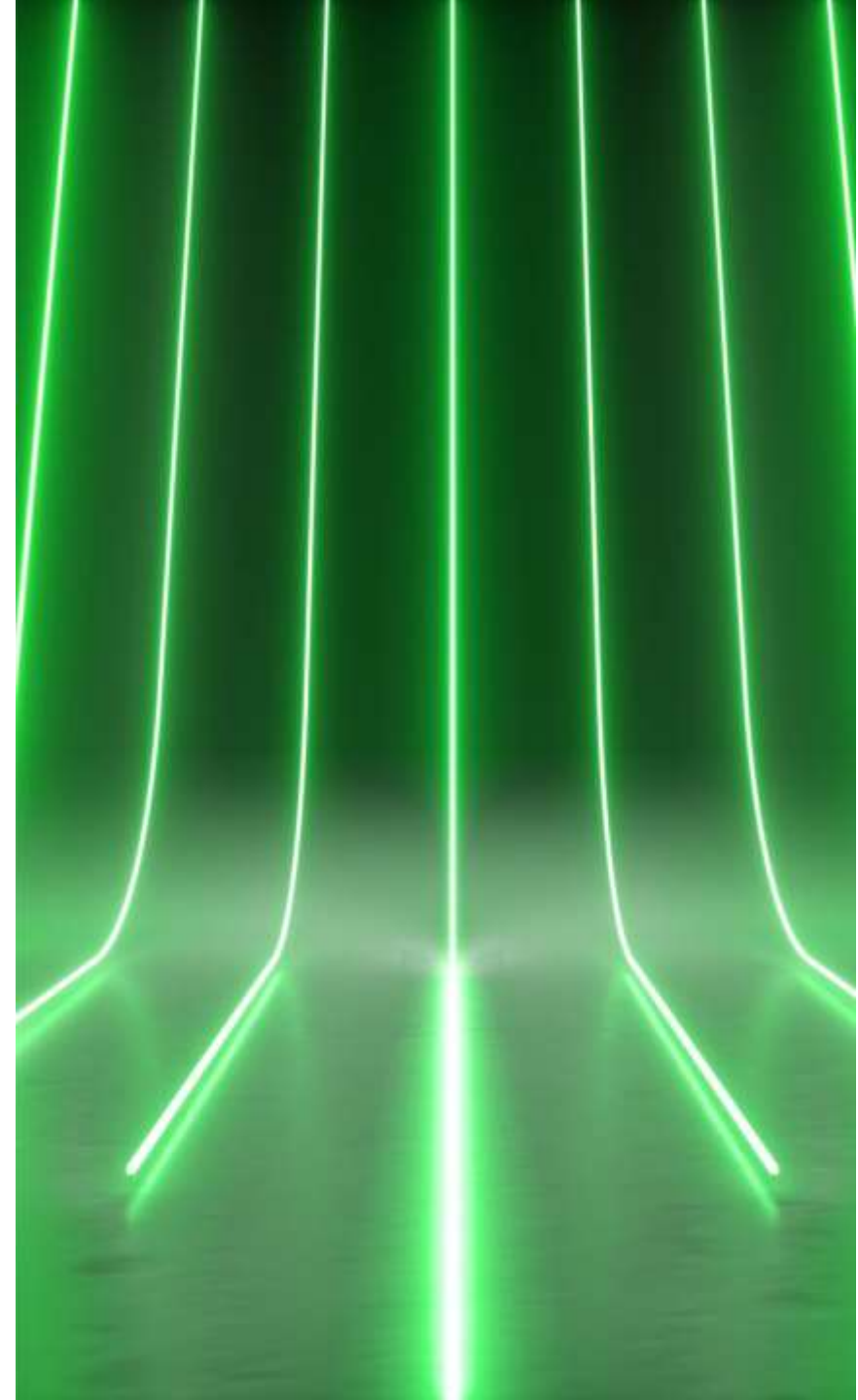


DALLE RILEVAZIONI CONTABILI AL BILANCIO D'ESERCIZIO

PASSAGGIO DALLA CONTABILITA' GENERALE AL BILANCIO



APPLICAZIONI DEL METODO DELLA PARTITA DOPPIA

Le **scritture di contabilità generale**, basate sul metodo della partita doppia, si redigono sul libro giornale in ordine cronologico.

A fine periodo amministrativo si redigono:

- **SCRITTURE DI ASSESTAMENTO** = determinazione dei COSTI E RICAVI DI
COMPETENZA DELL'ESERCIZIO

- **SCRITTURE DI EPILOGO E
DI CHIUSURA DEI CONTI** = determinazione DEL RISULTATO ECONOMICO
(utile o perdita d'esercizio)

La Contabilità generale ha per oggetto i fatti esterni di gestione rilevati nel loro **aspetto finanziario ed economico** allo scopo di determinare il risultato economico d'esercizio e il patrimonio di funzionamento.

LE SCRITTURE DI ASSESTAMENTO

Al termine di ogni periodo amministrativo l'impresa deve redigere un "rendiconto": il **BILANCIO D'ESERCIZIO**.

Quest'ultimo si compone di quattro schemi:

- 1. STATO PATRIMONIALE (SP)
- 2. CONTO ECONOMICO (CE)
- 3. NOTA INTEGRATIVA (NI): spiega e motiva i valori e le voci contenuti nei precedenti prospetti
- 4. RENDICONTO FINANZIARIO (RF)

Il **Conto Economico** riepiloga tutti i COSTI e RICAVI d'esercizio.

REDDITO D'ESERCIZIO = RICAVI D'ESERCIZIO - COSTI D'ESERCIZIO.

Nello **Stato Patrimoniale** confluiscono tutte le ATTIVITA' e PASSIVITA' e rappresenta la situazione patrimoniale e finanziaria della società

Le scritture di assestamento completano, integrano e rettificano i valori contabili al fine di determinare il **reddito d'esercizio e il patrimonio di funzionamento***

Importante è considerare il concetto di COMPETENZA ECONOMICA!!

Ai fini della determinazione del Reddito d'esercizio quando un Costo o un Ricavo sono di competenza?

Un COSTO è di competenza economica dell'esercizio se:

- **i beni/servizi sono stati utilizzati;**

oppure

- **i beni/servizi sono venuti meno** (ovvero il bene è andato deperito, distrutto, è stato perduto, non darà alcuna utilità in futuro).

***REDDITO D'ESERCIZIO:** è il risultato economico (utile o perdita) che emerge dalla gestione relativa a un dato periodo amministrativo

***PATRIMONIO DI FUNZIONAMENTO:** si forma nelle aziende in normale attività operativa al termine di ogni periodo amministrativo, contestualmente e in funzione della determinazione del reddito d'esercizio. Si dice "di funzionamento" perché è legato al fatto che l'azienda duri nel tempo, ed è molto rilevante per le valutazioni alla fine dell'esercizio, perché si deve tenere conto che l'attività prosegue e che i beni continueranno ad essere utilizzati.

Un **RICAVO** è di competenza economica dell'esercizio se:

- il processo produttivo dei beni e dei servizi è stato completato;
- si è verificato il passaggio sostanziale del titolo di proprietà dei beni e/o la fornitura dei servizi si è conclusa.



Tale momento è convenzionalmente individuato nella data della spedizione del bene, in caso di beni mobili, ovvero nella data di stipula dell'atto di vendita, nel caso di beni immobili o mobili registrati (ad esempio le automobili), oppure ancora, nel caso di prestazioni di servizi, nel momento in cui tali prestazioni sono state rese al cliente.

SUCCESSIONE DELLE SCRITTURE NELLA CONTABILITA' GENERALE

Scritture di **COSTITUZIONE**

Scritture di **GESTIONE**

Scritture di **CHIUSURA** { Scritture di assestamento { Scritture di *integrazione*
Scritture di epilogo { Scritture di *rettifica*
Scritture di chiusura generale dei conti

Scritture di **RIAPERTURA** { Scritture di *apertura generale dei conti*
Scritture *iniziali di storno*

Le scritture di assestamento permettono il passaggio dai valori di conto ai valori di bilancio

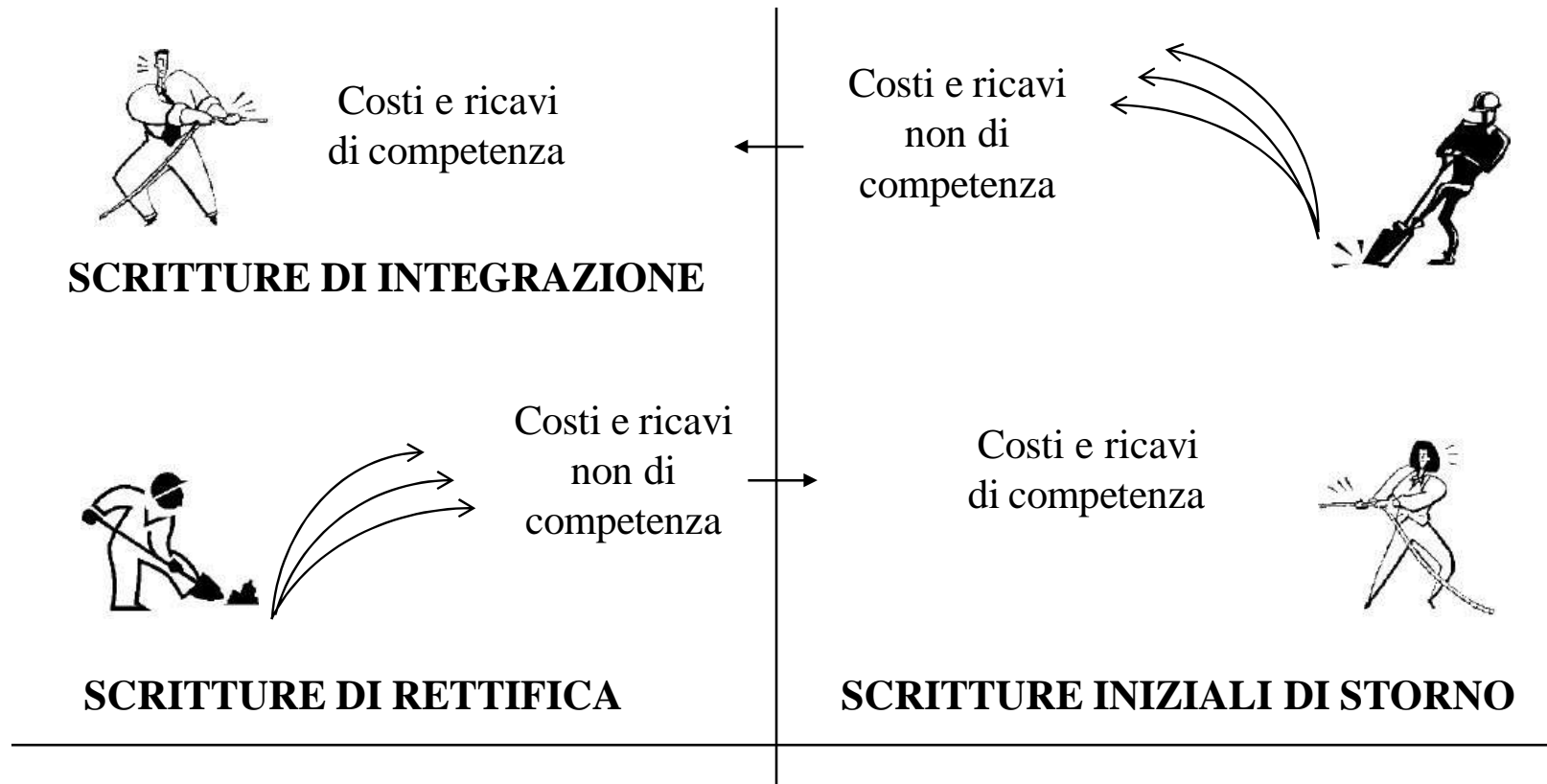
Si suddividono in:

- **Scritture di completamento**: hanno lo scopo di rilevare costi e ricavi che economicamente e temporalmente sono di competenza dell'esercizio, ma che non sono stati registrati perché la loro manifestazione finanziaria avviene al termine di esso (interessi sui c/c, Tfr maturato a fine anno, crediti o debiti per Iva);
- **Scritture di integrazione**: Rilevano costi e ricavi che, pur non avendo avuto manifestazione finanziaria nel corso dell'esercizio, sono completamente o parzialmente di competenza dell'esercizio in chiusura (RATEI ATTIVI E PASSIVI - FATTURE DA RICEVERE E DA EMETTERE - FONDI SPESE FUTURE e FONDI RISCHI - STRALCIO DI CREDITI INESIGIBILI)

segue

- **Scritture di rettifica**: rinviano costi e ricavi che, pur avendo avuto manifestazione finanziaria nel corso dell'esercizio, sono completamente o parzialmente di competenza di esercizi successivi (RISCONTI PASSIVI E ATTIVI – AMMORTAMENTI – RIMANENZE)

LA COMPETENZA COME CRITERIO GUIDA DELLE SCRITTURE



31/12/20xx

SCRITTURE DI EPILOGO E DI CHIUSURA

Mediante le **scritture di epilogo** tutti i costi e i ricavi di competenza dell'esercizio vengono fatti affluire, con un giro contabile, nell'unico conto di risultato denominato **Conto di risultato economico**:

- un'eccedenza **Dare** indica un risultato economico negativo e quindi una **PERDITA D'ESERCIZIO**;
- un'eccedenza **Avere** evidenzia un risultato positivo e quindi un **UTILE D'ESERCIZIO**.

Mediante le **scritture di chiusura** si chiudono i conti patrimoniali.

Nel nuovo esercizio si riprendono i saldi con le scritture di riapertura.

SCRITTURE DI INTEGRAZIONE

Rilevano componenti positivi e negativi di reddito che, pur **non** avendo avuto manifestazione **finanziaria** nel corso dell'esercizio, sono completamente o parzialmente **di competenza** dell'esercizio in chiusura.

- RATEI ATTIVI E PASSIVI
- FATTURE DA RICEVERE E DA EMETTERE
- FONDI SPESE FUTURE
- FONDI RISCHI
- STRALCIO DI CREDITI INESIGIBILI

SCRITTURE DI INTEGRAZIONE

RATEI ATTIVI E PASSIVI

Sono quote di costi e ricavi di **competenza** dell'esercizio in chiusura, ma che avranno la propria **manifestazione finanziaria** nell'esercizio **successivo** (posticipata), e che inoltre hanno la caratteristica di essere ripartibili **proporzionalmente al tempo**.

RATEI PASSIVI



DEBITI PRESUNTI CHE
MISURANO UNA QUOTA
DI COSTO

Sono debiti presunti con i quali si imputano all'esercizio in chiusura costi che avranno manifestazione finanziaria nel corso del periodo successivo, ma che sono di competenza dell'esercizio.

RATEI ATTIVI



CREDITI PRESUNTI CHE
MISURANO UNA QUOTA
DI RICAVO

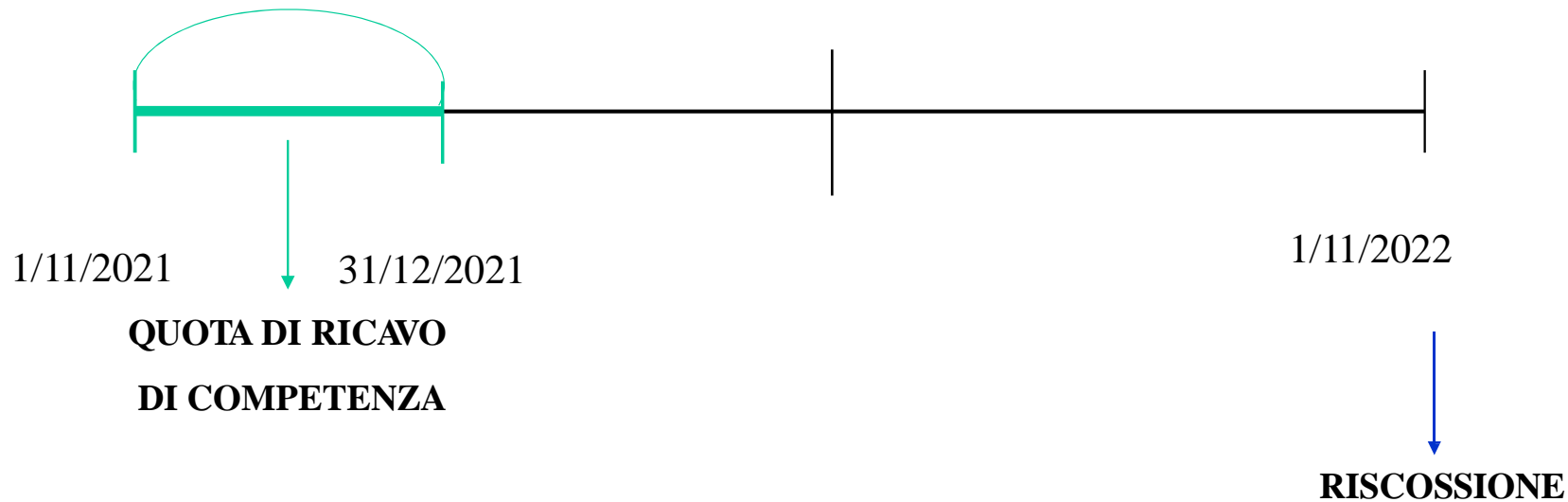
Sono crediti presunti con i quali si imputano all'esercizio in chiusura ricavi che avranno manifestazione finanziaria nel corso del periodo successivo, ma che sono di competenza dell'esercizio

esempio

RATEI ATTIVI

Esempio: In data 1/11/2021 l'azienda Kaia cede in locazione un capannone al canone annuo posticipato di € 3.000. La riscossione avviene l'1/11/2022.

VALORE DEL RATEO ATTIVO



$$3.000 \text{ €} : 12 \text{ mesi} = x : 2 \text{ mesi} \quad x = 500 \text{ €}$$

SCRITTURE DI INTEGRAZIONE

RATEI ATTIVI

Libro Giornale

31/12/2021

RATEI ATTIVI	a	FITTI ATTIVI		500
--------------	---	--------------	--	-----

Libro Mastro

CONTO NUMERARIO PRESUNTO
RATEI ATTIVI

D	500	A
	VFA	

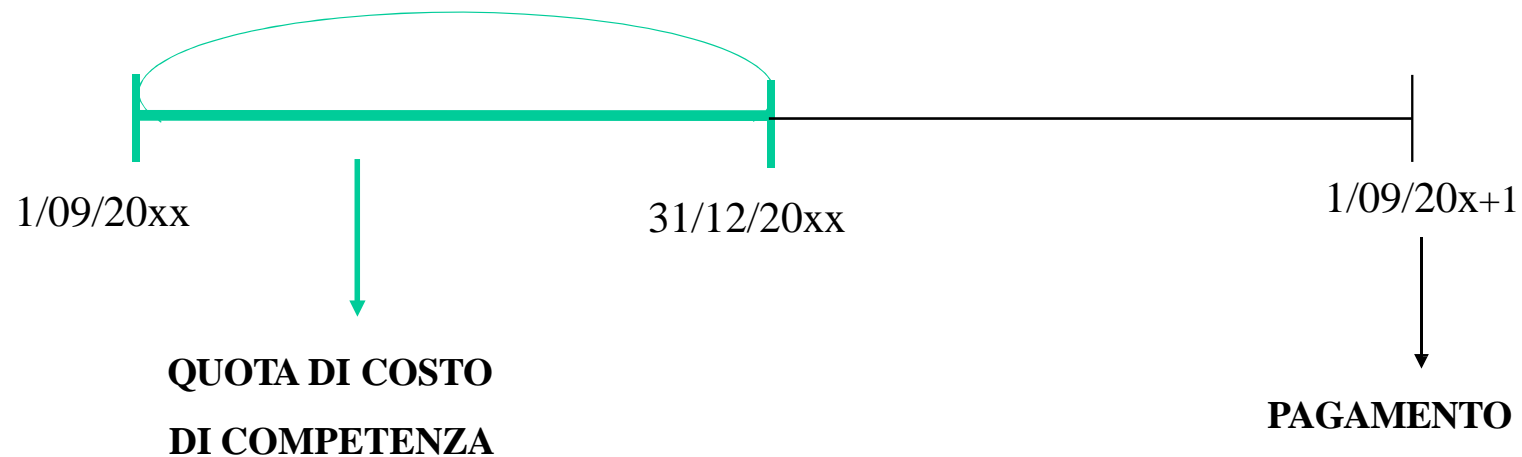
CONTO ECONOMICO DI REDDITO
FITTI ATTIVI

D	A
	500
	VEP

SCRITTURE DI INTEGRAZIONE

RATEI PASSIVI

Esempio: L'azienda Omega ha preso in locazione un fabbricato, pagando il 1/09/20_{x+1}, in via posticipata, un fitto di € 3.600.



$$3.600 \text{ €} : 12 \text{ mesi} = x : 4 \text{ mesi} \quad x = 1.200 \text{ €}$$

SCRITTURE DI INTEGRAZIONE

RATEI PASSIVI

Libro Giornale

31/12/20xx

FITTI PASSIVI	a	RATEI PASSIVI		1.200
---------------	---	---------------	--	-------

Libro Mastro

CONTO ECONOMICO DI REDDITO

FITTI PASSIVI

D	A
1.200 VEN	

CONTO FINANZIARIO

RATEI PASSIVI

D	A
	1.200 VFP

SCRITTURE DI INTEGRAZIONE

FATTURE DA RICEVERE E EMETTERE

Riguardano costi e ricavi completamente di **competenza** economica dell'esercizio in chiusura, la cui manifestazione **finanziaria** avrà luogo nel successivo periodo amministrativo, al momento del ricevimento o dell'emissione della **fattura**.

FATTURE DA RICEVERE

Riguardano merci già ricevute dai propri fornitori entro la fine dell'esercizio, ma per cui l'ufficio contabilità non ha potuto registrare il relativo costo per mancanza della specifica documentazione (fattura).

FATTURE DA EMETTERE

Riguardano merci già spedite ai propri clienti entro la fine dell'esercizio, ma per cui l'ufficio contabilità non ha potuto registrare il relativo ricavo per mancanza della specifica documentazione (fattura). (Né le merci spedite possono essere inventariate, non essendo più giacenti in magazzino).

SCRITTURE DI INTEGRAZIONE

FATTURE DA RICEVERE

Esempio: La società ha ricevuto materie prime per € 150, per le quali non è ancora pervenuta la relativa fattura.

Libro Giornale

31/12/20xx

MP C/ACQUISTI RICEVERE	a	FATTURE DA		150
---------------------------	---	------------	--	-----

Libro Mastro

CONTO ECONOMICO DI REDDITO

MP C/ACQUISTI

D	150 VEN	A
---	------------	---

CONTO finanziario

FATTURE DA RICEVERE

D	150 VFP	A
---	------------	---

SCRITTURE DI INTEGRAZIONE

FATTURE DA EMETTERE

Esempio: La società, in prossimità della chiusura dell'esercizio, ha spedito ai propri clienti merci per € 550, e ha rinviato la fatturazione al successivo esercizio.

Libro Giornale

31/12/20xx

FATTURE DA EMETTERE C/VENDITE	a	MERCI		550
----------------------------------	---	-------	--	-----

Libro Mastro

CONTO NUMERARIO PRESUNTO
FATTURE DA EMETTERE

D		A
	550 VFA	

CONTO ECONOMICO DI REDDITO
MERCI C/VENDITE

D		A
		550 VEP

SCRITTURE DI RETTIFICA

Rinviano componenti positivi e negativi di reddito che, pur avendo avuto manifestazione **finanziaria** nel corso dell'esercizio, sono completamente o parzialmente **di competenza** di esercizi successivi.

- **RISCONTI PASSIVI E ATTIVI**
- **AMMORTAMENTO**
- **RIMANENZE**

SCRITTURE DI RETTIFICA

RISCONTI PASSIVI E ATTIVI

Sono quote di ricavi e costi già rilevati durante l'esercizio, avendo avuto **manifestazione finanziaria (anticipata)**, ma non di **competenza** dell'esercizio in chiusura,

+

che hanno la caratteristica di essere ripartibili **proporzionalmente al tempo**.

Si tratta di **RICAVI** o di **COSTI** aventi manifestazione finanziaria **ANTICIPATA**.

RISCONTI PASSIVI

RICAVO SOSPESO

Attenzione: Sono quote di ricavi da rinviare al periodo futuro (perché 'sospende' un ricavo).

RISCONTI ATTIVI

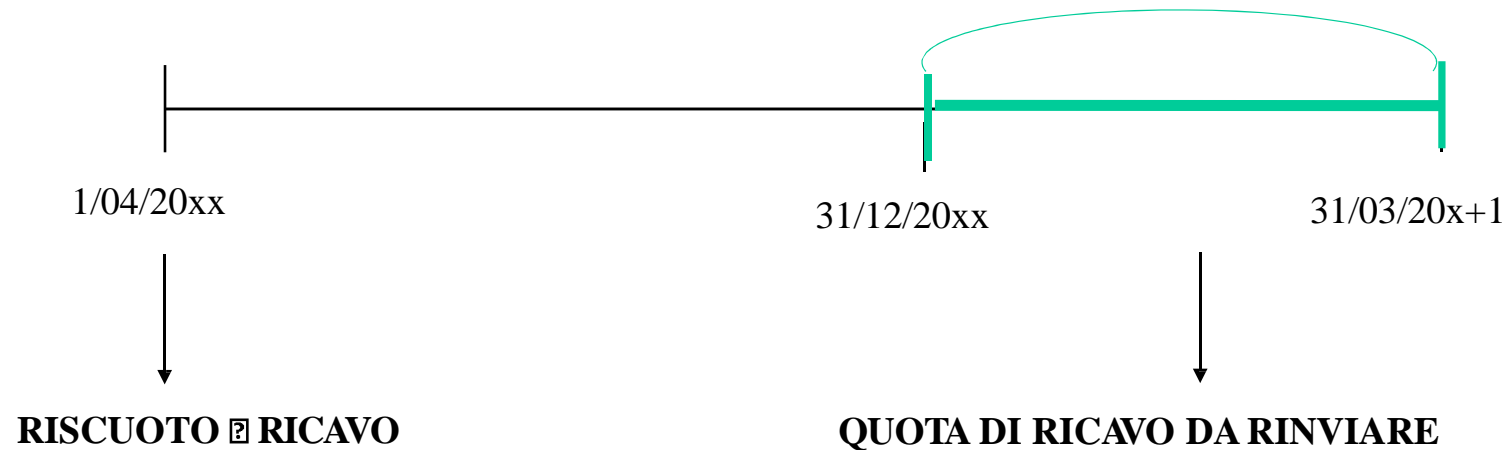
COSTO SOSPESO

Sono quote di costi da rinviare al periodo futuro (attivo perché consente di 'sospendere' un costo)

SCRITTURE DI RETTIFICA

RISCONTI PASSIVI

Esempio: In data 1/04/20xx la società X concede a terzi l'utilizzo di un proprio brevetto per il periodo 1/04/20xx-31/03/20x+1. Il provento, incassato anticipatamente, è pari ad € 16.000;



$$16.000 \text{ €} : 12 \text{ mesi} = x : 3 \text{ mesi} \quad x = 4.000 \text{ €}$$

SCRITTURE DI RETTIFICA

RISCONTI PASSIVI

Libro Giornale

31/12/20xx

PROVENTI BREVETTI PASSIVI	a	RISCONTI		4.000
------------------------------	---	----------	--	-------

Libro Mastro

CONTO ECONOMICO DI REDDITO PROVENTI BREVETTI

D			A
4.000		16.000	
VEN			
			Ricavo rilevato l'1/04 in sede di riscossione

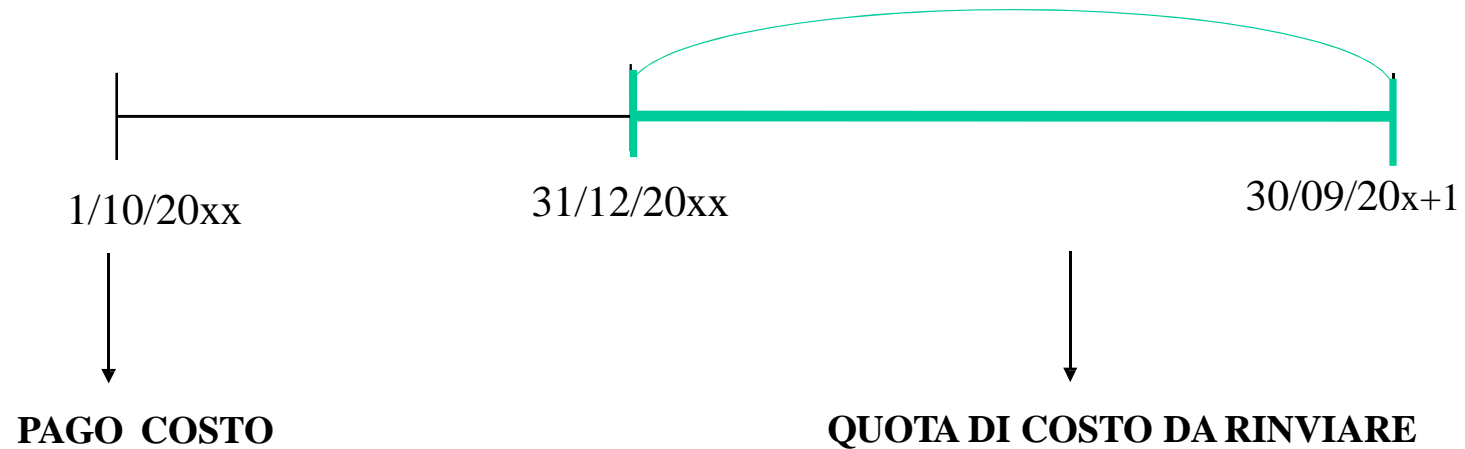
RISCONTI PASSIVI

D			A
		4.000	

SCRITTURE DI RETTIFICA

RISCONTI ATTIVI

Esempio: La società Y paga il 1/10/20xx spese di sorveglianza annue anticipate di € 3.000.



$$3.000 \text{ €} : 12 \text{ mesi} = x : 9 \text{ mesi}$$

$$x = 2.250 \text{ €}$$

SCRITTURE DI RETTIFICA

RISCONTI ATTIVI

Libro Giornale

31/12/20xx

RISCONTI ATTIVI SORVEGLIANZA	a	SPESE DI		2.250
---------------------------------	---	----------	--	-------

Libro Mastro

RISCONTI ATTIVI		CONTO ECONOMICO DI REDDITO SPESE DI SORVEGLIANZA	
D	A	D	A
2.250		3.000	2.250
		<p>Costo rilevato l'1/10 in sede di pagamento delle spese di sorveglianza</p>	VEP

SCRITTURE DI RETTIFICA

RIMANENZE

Sono costi relativi a MATERIE PRIME, PRODOTTI IN CORSO DI LAVORAZIONE, SEMILAVORATI, MERCI, PRODOTTI FINITI che sono stati rilevati durante l'esercizio, avendo avuto **manifestazione finanziaria** (le MP sono state acquistate, il costo è stato sostenuto, ...), ma non di **competenza** dell'esercizio in chiusura, in quanto non hanno generato i relativi ricavi.

In particolare:

- le MATERIE PRIME non sono state impiegate nel processo produttivo
- i SEMILAVORATI e i PRODOTTI IN CORSO DI LAVORAZIONE non sono stati portati a compimento
- le MERCI e i PRODOTTI FINITI non sono stati venduti

Alla fine dell'esercizio, si procede quindi ad uno *storno indistinto* dei costi di MATERIE PRIME, PRODOTTI IN CORSO DI LAVORAZIONE, SEMILAVORATI, MERCI, PRODOTTI FINITI, che devono essere rinviati a carico degli esercizi successivi in cui si conseguiranno i ricavi ad essi contrapponibili.

SCRITTURE DI CHIUSURA

1. Al termine del periodo amministrativo cui è riferito l'esercizio, si procede all'effettuazione delle operazioni **di chiusura funzionali** alla formazione del **bilancio d'esercizio**, che evidenzia - nelle due sintesi di valori d'esercizio - la genesi del reddito d'esercizio (**Conto Economico**) e la composizione qualitativa del capitale di funzionamento (**Stato Patrimoniale**).

2. Il **risultato di esercizio** è elemento comune ai sottosistemi del reddito e del capitale di funzionamento, potendo essere osservato sia in quanto *valore differenziale* tra i *componenti positivi e negativi di reddito* generati per effetto della gestione, sia in quanto **variazione incrementativa o decrementativa del capitale di funzionamento** determinatasi per effetto della gestione stessa.

3. All'inizio del periodo amministrativo cui è riferito il nuovo esercizio, si procede alla **riapertura** dei valori riflessi nel sottosistema del capitale di funzionamento, che costituiscono la "**dotazione**" di inizio esercizio (condizioni produttive e vincoli) per lo svolgimento della gestione.

ALTRE SCRITTURE DI CHIUSURA

Dopo aver rilevato gli accadimenti aziendali dell'esercizio ed operato le opportune scritture di ASSESTAMENTO, ai fini della costituzione del bilancio di esercizio, occorre effettuare le seguenti operazioni:

1. predisposizione del bilancio di verifica;
2. chiusura nel Conto Economico dei conti aperti alle *variazioni di esercizio*, compresi i valori stimati e/o congegnati derivanti dalle rettifiche di fine esercizio;
3. determinazione del *risultato di esercizio*;
4. chiusura nello Stato Patrimoniale dei residui conti accesi alle *attività, passività e patrimonio netto* (compreso il *risultato di esercizio*).

BILANCIO DI VERIFICA

Il BILANCIO DI VERIFICA è un prospetto di sintesi che rileva i saldi di tutti i conti di mastro.

Si differenzia dalla cd. *Situazione Contabile* in quanto non si limita a mostrare le eccedenze delle sezioni DARE e AVERE dei singoli conti, ma indica altresì i valori di bilancio così come scaturiscono dal piano dei conti dopo aver operato, in sede di chiusura, le opportune scritture di assestamento.

Il BILANCIO DI VERIFICA costituisce dunque la base fondamentale per la costruzione del bilancio di esercizio.



SCRITTURE DI EPILOGO DEI CONTI NEL CONTO ECONOMICO (C.E.)

I *componenti positivi e negativi* di reddito che si sono formati nel corso dell'esercizio o che provengono dall'esercizio precedente sono riepilogati nel conto di sintesi denominato **Conto Economico**.

In particolare:

- ➔ i conti accesi ai *componenti negativi* di reddito si chiudono rilevando il saldo nella sezione AVERE dei singoli conti e riportando il valore così rilevato nella sezione DARE del Conto Economico;
- ➔ i conti accesi ai *componenti positivi* di reddito si chiudono rilevando il saldo nella sezione DARE dei singoli conti e riportando il valore così rilevato nella sezione AVERE del Conto Economico.

In tal modo, i *componenti positivi e negativi* di reddito confluiscono nel Conto Economico con i rispettivi **segni originari**: i *costi* in DARE ed i *ricavi* in AVERE.

Esempio DI SCRITTURE DI EPILOGO DEI CONTI NEL C.E.

Chiusura dei *componenti positivi* di reddito

	31/12/20xx			
DIVERSI	a	CONTO ECONOMICO		
MERCI C/VENDITE				
INTERESSI ATTIVI				
PLUSVALENZE				
FITTI ATTIVI				
VARIAZIONE RIM. DI MERCI				

Chiusura dei *componenti negativi* di reddito

	31/12/20xx			
CONTO ECONOMICO	a	DIVERSI		
		MERCI C/ACQUISTI		
		FITTI PASSIVI		
		INTERESSI PASSIVI		
		SPESE DI TRASPORTO		
		AMMORTAMENTO IMPIANTI		
		ACC.TO FDO MANUT. E RIPAR.		
		IMPOSTE		

DETERMINAZIONE DEL RISULTATO DI ESERCIZIO

Il saldo del **Conto Economico**, quale risulta dopo la rilevazione delle imposte di competenza, esprime il *risultato (reddito) netto di esercizio*.

- Se i *componenti positivi* superano i *componenti negativi*, si avrà un **utile d'esercizio**. In tal caso il Conto Economico presenta una eccedenza del totale AVERE sul totale DARE, pari all'*utile d'esercizio*.

- Se i *componenti negativi* superano i *componenti positivi*, si avrà una **perdita di esercizio**. Il Conto Economico presenta una eccedenza del totale DARE sul totale AVERE, pari alla *perdita d'esercizio*.

SCRITTURE DI DETERMINAZIONE DEL RISULTATO DI ESERCIZIO

Per chiudere il **Conto Economico** occorre portarne il saldo ad un conto denominato “utile (perdita) di esercizio”. La scrittura di chiusura è la seguente:

❓ In caso di *utile di esercizio*:

	31/12/20xx			
CONTI ECONOMICI	a	UTILE D'ESERCIZIO		

❓ In caso di *perdita di esercizio*:

	31/12/20xx			
PERDITA D'ESERCIZIO	a	CONTI ECONOMICI		

IL CONTO ECONOMICO

Il **Conto Economico**, quale risulta dopo aver effettuato le rilevazioni di chiusura dei conti accesi ai *componenti positivi* e *negativi* di reddito e dopo avere determinato il *risultato di esercizio*, assume la seguente forma:

Conto Economico al 31/12/20xx

Costi	Ricavi
Merci c/Acquisti	Merci c/Vendite
Fitti Passivi	Interessi Attivi
Interessi Passivi	Plusvalenze
Spese di Trasporto	Fitti Attivi
Ammortamento Impianti	Variazione Rimanenze di Merci
Acc.to Fondo Svalutazione Crediti	
Imposte e Tasse	
Utile d'esercizio	Perdita d'esercizio

SCRITTURE DI CHIUSURA GENERALE DEI CONTI

I conti accesi alle *attività*, *passività* e *patrimonio netto*, compreso il *risultato d'esercizio*, si chiudono nello **Stato Patrimoniale Finale (SPF)**.

In particolare, si tratta di conti accesi ai seguenti valori:

- ➔ VALORI NUMERARI ATTIVI e PASSIVI
(cassa, banca, crediti vs clienti, debiti vs fornitori)
- ➔ DEBITI E CREDITI NON NUMERARI
(debiti e crediti di finanziamento, quali mutui, obbligazioni)
- ➔ VALORI COMUNI A DUE O PIU' ESERCIZI
(rimanenze di magazzino, risconti, impianti, brevetti)
- ➔ VALORI DI CAPITALE
(capitale sociale, riserve di utili, riserve di capitale)

L'*utile d'esercizio* è rilevato tra i valori di capitale (**rappresenta l'incremento del capitale netto iniziale per effetto della gestione**);

La *perdita d'esercizio* confluisce nella sezione opposta rispetto a quella che accoglie gli altri valori di capitale, e ne costituisce rettifica indiretta (rappresenta il decremento del capitale netto iniziale per effetto della gestione).

ESEMPIO DI SCRITTURE DI CHIUSURA GENERALE DEI CONTI

Chiusura dei conti accesi alle *attività* (e all'eventuale *perdita d'esercizio*)

		31/12/20xx	
STATO PATRIMONIALE FINALE	a	DIVERSI	
		BANCA C/ C	
		CREDITI VS CLIENTI	
		IMPIANTI	
		MERCI C/RIMANENZE FINALI	
		RISCONTI ATTIVI	
		PERDITA D'ESERCIZIO	

ESEMPIO DI SCRITTURE DI CHIUSURA GENERALE DEI CONTI

Chiusura dei conti accesi alle *passività* e al *patrimonio netto* (compreso l'eventuale *utile d'esercizio*)

31/12/20xx

DIVERSI	a	STATO PATRIMONIALE FINALE		
DEBITI VERSO FORNITORI				
ALTRI DEBITI				
FONDO AMMORTAMENTO				
IMPIANTI				
FONDO MANUTEN. E RIPARAZ.				
MUTUI PASSIVI				
RATEI PASSIVI				
FATTURE DA RICEVERE				
CAPITALE SOCIALE				
RISERVE				
UTILE D'ESERCIZIO				

LO STATO PATRIMONIALE

Lo **Stato Patrimoniale**, quale risulta dopo aver effettuato le rilevazioni di chiusura dei conti accesi alle *attività*, *passività* e *patrimonio netto*, compreso il *risultato d'esercizio*, assume la seguente forma:

Stato Patrimoniale al 31/12/20xx

Attività (DARE)	Passività (AVERE)
Banca c/c	Debiti vs Fornitori
Crediti vs Clienti	Altri debiti
Impianti	F.do Ammort.to Impianti
Merci c/Riman. Finali	F.do Manutenz. e Riparaz.
Risconti attivi	Mutui passivi
	Ratei passivi
	Fatture da ricevere
	Capitale sociale
	Riserve
Perdita d'esercizio	Utile d'esercizio

SCRITTURE DI APERTURA GENERALE DEI CONTI

All'inizio del nuovo esercizio, occorre procedere alla riapertura dei conti di mastro presenti nello Stato Patrimoniale Finale dell'esercizio precedente. La rilevazione del sistema iniziale dei valori comporta:

1. la riapertura nel conto Bilancio di Apertura (o **Stato Patrimoniale Iniziale**) di tutti i conti che alla fine dell'esercizio precedente sono stati chiusi nello Stato Patrimoniale Finale;

2. la ripresa dei valori comuni a due o più esercizi nel Conto Economico del nuovo esercizio.