

CONFRONTO CON LE REGIONI SPERIMENTATRICI SULL'ARMONIZZAZIONE CONTABILE DELLE REGIONI



IL RISULTATO DI AMMINISTRAZIONE (SECONDO L'ATTUALE PRINCIPIO APPLICATO)

- **E' costituito dal fondo di cassa esistente al 31 dicembre dell'anno, maggiorato dei residui attivi e diminuito dei residui passivi, come definito dal rendiconto, che recepisce gli esiti della ricognizione e dell'eventuale riaccertamento dei residui al netto del fondo pluriennale vincolato risultante alla medesima data**



In occasione della predisposizione del bilancio di previsione è necessario procedere alla determinazione del risultato di amministrazione presunto, che consiste in una **previsione ragionevole e prudente del risultato di amministrazione dell'esercizio precedente** cui si riferisce il bilancio annuale, formulata in base alla situazione dei conti alla data di elaborazione del bilancio di previsione.

Nei casi espressamente previsti dalla legge è possibile ripartire il disavanzo tra più esercizi.



- *!!!! Non è conforme ai precetti dell'art. 81, quarto comma, della Costituzione realizzare il pareggio di bilancio in sede preventiva, attraverso l'utilizzo dell'avanzo di amministrazione non accertato e verificato a seguito della procedura di approvazione del bilancio consuntivo dell'esercizio precedente (sentenza n. 70/2012 della Corte costituzionale).*



Tuttavia, in occasione dell'approvazione del bilancio di previsione, e con successive variazioni di bilancio, **è consentito l'utilizzo della quota del risultato di amministrazione presunto costituita dai fondi vincolati, e dalle somme accantonate risultanti dall'ultimo consuntivo approvato**, secondo le modalità di seguito riportate.

Nel caso in cui il bilancio di previsione preveda l'immediato utilizzo della quota vincolata dell'avanzo di amministrazione presunto, entro il 31 gennaio si provvede all'approvazione, con delibera di Giunta, del prospetto aggiornato riguardante il risultato di amministrazione presunto, e i relativi allegati, sulla base di un preconsuntivo relativo alle entrate e alle spese vincolate



- Se tale prospetto evidenzia una quota vincolata del risultato di amministrazione inferiore rispetto a quella applicata al bilancio si provvede immediatamente alle necessarie variazioni di bilancio che adeguano l'impiego del risultato di amministrazione vincolato.
- In assenza dell'aggiornamento del prospetto riguardante il risultato di amministrazione presunto si provvede immediatamente alla variazione di bilancio che **elimina l'utilizzo dell'avanzo di amministrazione.**
- **Le eventuali variazioni** di bilancio che, in attesa dell'approvazione del consuntivo, applicano al bilancio quote vincolate o accantonate del risultato di amministrazione, **possono essere effettuate solo dopo l'approvazione da parte della Giunta del prospetto aggiornato del risultato di amministrazioni presunto.**



In ogni caso **il risultato di amministrazione non può mai essere considerato una somma “certa”**, in quanto esso si compone di poste che presentano un margine di aleatorietà, riguardo alla possibile sovrastima dei residui attivi e alla sottostima dei residui passivi, vale a dire voci di bilancio oggetto di periodici riaccertamenti, che incidono consistentemente sull’ammontare dell’avanzo.

Considerato che una quota del risultato di amministrazione, di importo corrispondente a quello dei residui attivi di dubbia e difficile esazione è destinato a dare copertura alla cancellazione dei crediti, l’accantonamento di una quota del risultato di amministrazione al *fondo crediti dubbia esigibilità* costituisce lo strumento per rendere meno “incerto” il risultato di amministrazione



Il risultato di amministrazione è distinto in fondi liberi, accantonati e vincolati.

LE QUOTE VINCOLATE

Costituiscono **quota vincolata** del risultato di amministrazione le entrate accertate e le corrispondenti economie di bilancio:

- ✓ nei casi in cui la legge o i principi contabili generali e applicati della contabilità finanziaria individuano un vincolo di specifica destinazione dell'entrata alla spesa
- ✓ derivanti da mutui e finanziamenti contratti per il finanziamento di investimenti determinati
- ✓ derivanti da trasferimenti erogati a favore dell'ente per una specifica destinazione
- ✓ derivanti da entrate straordinarie, non aventi natura ricorrente, accertate e riscosse cui l'amministrazione ha formalmente attribuito una specifica destinazione



E' possibile attribuire un vincolo di destinazione alle entrate straordinarie non aventi natura ricorrente solo se l'ente non ha rinviato la copertura del disavanzo di amministrazione negli esercizi successivi, ha provveduto nel corso dell'esercizio alla copertura di tutti gli eventuali debiti fuori bilancio

Le regioni possono attribuire il vincolo di destinazione in caso di disavanzo da indebitamento autorizzato con legge non ancora accertato



LE QUOTE ACCANTONATE

La **quota accantonata** del risultato di amministrazione è costituita da:

- ✓ l' accantonamento al fondo crediti dubbia esigibilità
- ✓ gli accantonamenti per le passività potenziali (fondi spese e rischi)



LE QUOTE LIBERE

La quota libera del risultato di amministrazione può essere utilizzata solo a seguito dell'approvazione del rendiconto, per le finalità di seguito indicate in ordine di priorità:

- ✓ per i provvedimenti necessari per la salvaguardia degli equilibri di bilancio previsti dalla legislazione vigente, ove non possa provvedersi con mezzi ordinari,
- ✓ per la copertura dei debiti fuori bilancio;
- ✓ per il finanziamento di spese di investimento;
- ✓ per il finanziamento delle spese di funzionamento non ripetitive in qualsiasi periodo dell'esercizio;
- ✓ per le altre spese correnti in sede di assestamento;
- ✓ per l'estinzione anticipata dei prestiti.

L'utilizzo dell'avanzo di amministrazione è prioritariamente destinato alla salvaguardia degli equilibri di bilancio e della sana e corretta gestione finanziaria dell'ente.



L'utilizzo delle quote vincolate e accantonate del risultato di amministrazione è consentito anche nel corso dell'esercizio provvisorio, esclusivamente per garantire la prosecuzione o l'avvio di attività soggette a termini o scadenza, sulla base di una relazione documentata del dirigente competente



CONFRONTO CON LE REGIONI SPERIMENTATRICI SULL'ARMONIZZAZIONE CONTABILE DELLE REGIONI

RACCORDO TRA CONTABILITÀ FINANZIARIA E CONTABILITÀ ECONOMICO PATRIMONIALE: SPERIMENTAZIONE DI REGIONE LOMBARDIA

BOLOGNA 01 LUGLIO 2014



RegioneLombardia



PRINCIPIO CONTABILE APPLICATO CONCERNENTE LA CONTABILITA' ECONOMICO-PATRIMONIALE DEGLI ENTI IN CONTABILITA' FINANZIARIA (d.Lgs. 118/11 allegato 3)

“Per consentire la rilevazione unitaria dei fatti gestionali nei loro profili finanziario ed economico-patrimoniale, le rilevazioni della contabilità finanziaria misurano il valore monetario dei costi/oneri sostenuti e dei ricavi/proventi conseguiti durante l’esercizio.

Pur non esistendo una correlazione univoca fra le fasi dell’entrata e della spesa ed il momento in cui si manifestano i ricavi/proventi ed i costi/oneri nel corso dell’esercizio, i ricavi/proventi conseguiti sono rilevati in corrispondenza con la fase dell’accertamento delle entrate, ed i costi/oneri sostenuti sono rilevati in corrispondenza con la fase della liquidazione delle spese.”



PRINCIPIO CONTABILE APPLICATO CONCERNENTE LA CONTABILITA' ECONOMICO-PATRIMONIALE DEGLI ENTI IN CONTABILITA' FINANZIARIA (d.Lgs. 118/11 allegato 3)

“Costituiscono eccezione a tale principio:

i costi derivanti dai trasferimenti e contributi (correnti, agli investimenti e in c/capitale) che sono rilevati in corrispondenza dell'impegno della spesa;

le entrate dei titoli 5 “Entrate da riduzione di attività finanziaria”, 6 “Accensione di prestiti”, 7 “Anticipazioni da istituto tesoriere/cassiere” e 9 “Entrate per conto terzi e partite di giro”, il cui accertamento determina solo la rilevazione di crediti e non di ricavi.

le spese del titolo 3 “Spese per incremento attività finanziarie”, 4 “Rimborso Prestiti”, 5 “Chiusura Anticipazioni ricevute da istituto tesoriere/cassiere” e 7 “Uscite per conto terzi e partite di giro”, il cui impegno determina solo la rilevazione di debiti e non di costi”

Il principio individua il momento di rilevazione in contabilità economico patrimoniale delle operazioni effettuate in contabilità finanziaria



MATRICE DI CORRELAZIONE DEL PIANO DEI CONTI 2014: esempio di scritture

Il MEF ha messo a disposizione una matrice di correlazione tra piano dei conti finanziario e piano dei conti economico per “guidare” il passaggio dalla contabilità finanziaria alla contabilità economico patrimoniale.

Ad ogni V livello di contabilità finanziaria è associata una scrittura in contabilità economico patrimoniale.



MATRICE DI CORRELAZIONE DEL PIANO DEI CONTI 2014: esempio di scritture

Esempio entrate: rilevazione di ricavi

E 2.01.01.01.001 “Trasferimenti correnti da Ministeri”

Fase di accertamento (scrittura generata in coep):

1.3.1.01.01.001 Trasferimenti correnti da Ministeri @

1.3.2.03.01.01.001 Crediti per Trasferimenti correnti da Ministeri

Fase di reversale (scrittura generata in coep):

1.3.4 Disponibilità liquide @ 1.3.2.03.01.01.001 Crediti per
Trasferimenti correnti da Ministeri



MATRICE DI CORRELAZIONE DEL PIANO DEI CONTI 2014: esempio di scritture

Esempio entrate: rilevazione di crediti

E. 6.03.01.01.001 “Accensione mutui e altri finanziamenti a medio lungo termine da Ministeri”

Fase di accertamento (scrittura generata in coep):

1.3.2.08.04 Crediti verso altri soggetti @ 2.4.1.03.04.01.001 Mutui e altri finanziamenti a medio lungo termine da Ministeri

Fase di reversale (scrittura generata in coep):

1.3.4 Disponibilità liquide @ 1.3.2.08.04 Crediti verso altri soggetti



MATRICE DI CORRELAZIONE DEL PIANO DEI CONTI 2014: esempio di scritture

Esempio spese: rilevazione di costi

U 1.03.01.01.001 “Giornali e riviste”

Fase di liquidazione (scrittura generata in coep):

2.1.1.01.01.001 Giornali e riviste @ 2.4.2 Debiti verso fornitori

Fase di mandato (scrittura generata in coep):

2.4.2 Debiti verso fornitori @ 1.3.4 Disponibilità liquide



MATRICE DI CORRELAZIONE DEL PIANO DEI CONTI 2014: esempio di scritture

Esempio spese: rilevazione di costi

U.1.04.01.01.001 “Trasferimenti correnti a Ministeri”

Fase di impegno (scrittura generata in coep):

2.3.1.01.01.001 Trasferimenti correnti a Ministeri @

2.4.3.02.01.01.001 Debiti per Trasferimenti correnti a Ministeri

Fase di mandato (scrittura generata in coep):

2.4.3.02.01.01.001 Debiti per Trasferimenti correnti a Ministeri @

1.3.4 Disponibilità liquide



MATRICE DI CORRELAZIONE DEL PIANO DEI CONTI 2014: esempio di scritture

Esempio spese: rilevazione di debiti

U.3.02.01.01.001 Concessione crediti di breve periodo a tasso agevolato a Ministeri

Fase di impegno (scrittura generata in coep):

1.2.3.02.01.01.001 crediti di breve periodo a tasso agevolato a Ministeri @

2.4.7.04.99 Altri debiti n.a.c.

Fase di mandato (scrittura generata in coep):

2.4.7.04.99 Altri debiti n.a.c. @ 1.3.4 Disponibilità liquide



SCRITTURE DI ASSESTAMENTO DELLA CONTABILITA' ECONOMICO PATRIMONIALE: PRINCIPIO ALLEGATO 3 d. lgs. 118/2011

“A tal scopo, al termine del periodo amministrativo e alle scadenze previste dalle esigenze conoscitive della finanza pubblica, i costi/ricavi, e gli oneri/proventi rilevati nel corso dell’esercizio sulla base dell’accertamento delle entrate e la liquidazione delle spese (impegno nel caso di trasferimenti) registrate in contabilità finanziaria, sono oggetto di rettifica, integrazione e ammortamento (scritture di assestamento economico).”

Scritture esclusive coep : rilevazione ratei e risconti, quote di ammortamento, accantonamenti fondi rischi e oneri, costituzione di riserve, svalutazioni/rivalutazioni, rilevazione delle rimanenze

“A tal fine si ritiene opportuno che le procedure informatiche prevedano che, quando si accerta l’entrata o si liquida la spesa” “sia possibile indicare l’esercizio di competenza economica dell’operazione (compreso l’esercizio precedente se il relativo bilancio non è ancora stato definito).”



PASSAGGIO DALLA CONTABILITA' FINANZIARIA ALLA CONTABILITA' ECONOMICA: ESPERIENZA CONCRETA DI REGIONE LOMBARDIA

Variabile sistema informativo

Mancanza di un sistema informativo integrato dove le operazioni in contabilità finanziaria generano immediatamente l'operazione in contabilità economico patrimoniale (prevista implementazione in Regione Lombardia a partire dal 2015)

Necessità di “travasare” le operazioni di contabilità finanziaria in contabilità economico patrimoniale (dal sistema cofi al sistema coep)

Presenza della doppia interfaccia implica la necessità di un controllo del passaggio dei dati



PASSAGGIO DALLA CONTABILITA' FINANZIARIA ALLA CONTABILITA' ECONOMICA: ESPERIENZA CONCRETA DI REGIONE LOMBARDIA

Elaborazione dello Stato patrimoniale di apertura:

Ricognizione dei residui attivi (crediti) e dei residui passivi (debiti) al 31 dicembre 2012 che sono andati a costituire le poste patrimoniali di apertura dello SP al 1/1/13 (allocazione manuale ai singoli conti coep)

Ricognizione delle immobilizzazioni immateriali, materiali e finanziarie, con particolare attenzione nell'effettuare un inventario puntuale del Patrimonio della Regione

Riconciliazione delle differenze tra Conto del Patrimonio e Stato Patrimoniale



PASSAGGIO DALLA CONTABILITA' FINANZIARIA ALLA CONTABILITA' ECONOMICA: ESPERIENZA CONCRETA DI REGIONE LOMBARDIA

Rilevazione dei residui finali in contabilità economico patrimoniale:

Residui attivi: crediti già rilevati nel corso dell'anno perché la scrittura in coep è generata in fase di accertamento

Residui passivi:

- se la scrittura in coep è generata nella fase dell'impegno il debito è rilevato già nel corso dell'anno
- se la scrittura in coep è generata nella fase della liquidazione il debito non è rilevato nel corso dell'anno. In fase di chiusura di esercizio i residui passivi di questa fattispecie sono acquisiti a Stato Patrimoniale con una scrittura che rileva il costo e il debito conseguente



PASSAGGIO DALLA CONTABILITA' FINANZIARIA ALLA CONTABILITA' ECONOMICA: ESPERIENZA CONCRETA DI REGIONE LOMBARDIA

Avanzo di bilancio in contabilità finanziaria e risconto in contabilità economico patrimoniale:

In base al principio generale n. 17 della competenza economica (allegato n. 1 al d.lgs. 118/2011) i ricavi, come regola generale, devono essere imputati all'esercizio nel quale si verificano queste condizioni:

- il processo produttivo dei beni o dei servizi è stato completato
- l'erogazione è già avvenuta, si è cioè verificato il passaggio sostanziale e non formale del titolo di proprietà o i servizi sono stati resi



PASSAGGIO DALLA CONTABILITA' FINANZIARIA ALLA CONTABILITA' ECONOMICA: ESPERIENZA CONCRETA DI REGIONE LOMBARDIA

Avanzo di bilancio in contabilità finanziaria e risconto in contabilità economico patrimoniale:

I componenti economici negativi devono avere correlazione con i ricavi dell'esercizio o con le altre risorse rese disponibili per il regolare svolgimento delle attività istituzionali. Questa correlazione è 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 ed oneri.

Analogamente i componenti economici positivi devono essere correlati ai componenti economici negativi o costi o spese dell'esercizio. Anche questa correlazione costituisce corollario fondamentale del principio della competenza economica dei fatti gestionali caratterizzanti l'attività amministrativa di ogni amministrazione pubblica.



PASSAGGIO DALLA CONTABILITA' FINANZIARIA ALLA CONTABILITA' ECONOMICA: ESPERIENZA CONCRETA DI REGIONE LOMBARDIA

Avanzo di bilancio in contabilità finanziaria e risconto in contabilità economico patrimoniale:

Sulla base di queste considerazioni, il 2013 in contabilità finanziaria presentava un avanzo di bilancio iniziale che, non avendo fatto copertura di costi sostenuti nel 2012, è stato riscontato interamente, in contabilità economico patrimoniale, nel 2013 (risconti passivi, rinvio di ricavi). La differenza tra avanzo iniziale 2013 e avanzo finale 2013 è stata utilizzata nell'anno 2013 a copertura di costi sostenuti nell'anno. L'avanzo finale 2013 è stato riscontato sul 2014. Questa operazione contabile permette appunto di rispettare il principio sopra menzionato, dando la corretta correlazione tra costi e ricavi e dando un risultato economico più veritiero.

Nel caso concreto i risconti passivi dell'anno 2013 per Regione Lombardia ammontano a 2.778 milioni € e sono pari all'avanzo finale dell'anno 2013 in contabilità finanziaria. L'avanzo finale dell'anno 2012 era pari a 3.789 milioni € (risconti passivi iniziali 2013): pertanto la quota di risconto utilizzata nel 2013 è pari a 1.011 milioni €.

