



**IL PRINCIPIO DELLA CONTABILITA' RAFFORZATA,  
IL RIACCERTAMENTO DEI RESIDUI  
IL FONDO PLURIENNALE DI PARTE CORRENTE**

---

18 MARZO 2014 BOLOGNA

Rocco Conte

# La normativa di riferimento



- **Decreto Legislativo 23 giugno 2011 n. 118:** “Disposizioni in materia di armonizzazione dei sistemi contabili e degli schemi di bilancio .....”

**DPCM sulla sperimentazione 28 dicembre 2011**

# VERSO L'ARMONIZZAZIONE

**Il 31 gennaio 2014** il Consiglio dei Ministri ha approvato, in via preliminare, **il decreto legislativo correttivo e integrativo del d.lgs. n. 118 del 2011**, riguardante le disposizioni in materia di armonizzazione dei sistemi contabili e degli schemi di bilancio delle Regioni, degli enti locali e dei loro organismi.

Tale decreto legislativo è diretto a rendere i bilanci delle amministrazioni pubbliche **omogenei, confrontabili e aggregabili.**



# VERSO L'ARMONIZZAZIONE

Il decreto legislativo è il frutto dei risultati della sperimentazione che ha interessato **dal 1° gennaio 2012 circa 100 enti (4 regioni, 12 province, 49 comuni, 20 enti strumentali)** e della attività intensa di un gruppo di lavoro inter istituzionale (Stato, ANCI, UPI, Regioni, Istat, Abi, Ordine dei dottori commercialisti).

La sperimentazione della riforma è stata estesa per il **2014 ad ulteriori 300 enti.**

L'entrata a regime di tale importante riforma, che interesserà tutti gli enti territoriali e i loro enti strumentali, **decorre dal 1 gennaio 2015.**





# Iter modifica al d.lgs. 118/2011

Ai sensi di quanto previsto dall'articolo 2, comma 7, della legge n. 42 del 2009, dopo la preliminare approvazione del Consiglio dei ministri **del 31 gennaio u.s.**, l'emanazione del decreto richiede:

- 1. l'intesa in sede di Conferenza unificata** ai sensi dell'articolo 3 del decreto legislativo 28 agosto 1997, n. 281. **Avvenuta a marzo u.s.**
- 2. la trasmissione dello schema di decreto alle Camere**, corredata di **relazione tecnica**, ai fini del **parere della Commissione** di cui all'articolo 3 della legge n. 42/2009 e delle **Commissioni parlamentari competenti** per le conseguenze di carattere finanziario, **entro 60 giorni dalla trasmissione;**
- 3. la definitiva adozione dello schema di decreto da parte del Consiglio dei Ministri.**



## ARCONET

-  [NORMATIVA](#)
-  [PRINCIPI CONTABILI](#)
-  [SCHEMI DI BILANCIO](#)
-  [PIANO DEI CONTI INTEGRATO](#)
-  [TASSONOMIA](#)
-  [GLOSSARI](#)
-  [SPERIMENTAZIONE](#)
-  [DOCUMENTAZIONE](#)
-  [VERSO L'ARMONIZZAZIONE](#)
-  [DOMANDE E RISPOSTE](#)
-  [CONTATTI](#)

## ARCONET - Armonizzazione contabile enti territoriali

Ti trovi in: [Home](#) [Versione Italiana](#) > [E-Government](#) > [ARCONET](#) > [PRINCIPI CONTABILI](#)

### PRINCIPI CONTABILI

L'articolo 3 del decreto legislativo n. 118 del 2011 prevede che, a decorrere dal 1° gennaio 2015, le amministrazioni strumentali in contabilità finanziaria conformano la propria gestione a regole contabili uniformi definite sotto forma di principi contabili applicati.

Si richiama, in particolare, l'attenzione sul principio della competenza finanziaria, che costituisce il criterio di riconoscimento delle obbligazioni giuridicamente perfezionate attive e passive (accertamenti e impegni).

Attualmente le obbligazioni giuridicamente perfezionate attive e passive sono imputate nell'esercizio finanziario in cui esistono norme, ma soprattutto prassi, di imputazione delle obbligazioni pluriennali agli esercizi successivi.

Sia il D.Lgs 91/2011 concernente le altre amministrazioni pubbliche che il decreto legislativo 118/2011 concernente la configurazione del principio della competenza finanziaria, cd. "potenziata", secondo la quale le obbligazioni giuridicamente perfezionate registrate nelle scritture contabili nel momento in cui l'obbligazione sorge ma con l'imputazione all'esercizio successivo della competenza potenziato consente di:

- conoscere i debiti effettivi delle amministrazioni pubbliche;
- evitare l'accertamento di entrate future e di impegni inesistenti;
- rafforzare la programmazione di bilancio;

# Quali difficoltà all'avvio?



Per la **SPESA** sarà difficile distinguere gli impegni che derivano dal passato (e quindi re imputati), dalla capacità di spesa futura;

Sarà più difficile individuare e verificare eventuali entrate e spese in corrispondenza, come, ad esempio, i trasferimenti vincolati

L'orizzonte dell'analisi preventiva diventa triennale e non più annuale

Cambia la struttura del piano dei conti per natura economica

Diventa più difficile verificare gli **EQUILIBRI DI BILANCIO DINAMICI - PLURIENNALI**.

Diventa obbligatorio il **BILANCIO DI CASSA** autorizzatorio che coordinato con i vincoli del patto di stabilità interno irrigidisce la programmazione.

Cambia poi la struttura delle voci di spesa per destinazione per missioni e programmi

# La proroga di un anno della sperimentazione e l'entrata in vigore dal 1/1/2015

per effetto dell'art. 9, c. 1 del DL 102/13 consente ancora dei vantaggi da cogliere nella difficile e delicata fase di avvio.



È un'opportunità per organizzare una partenza efficace e consapevole



È un vantaggio per mettere ancora a punto i sistemi di software



Sarebbe un errore adagiarsi sul maggior tempo a disposizione.

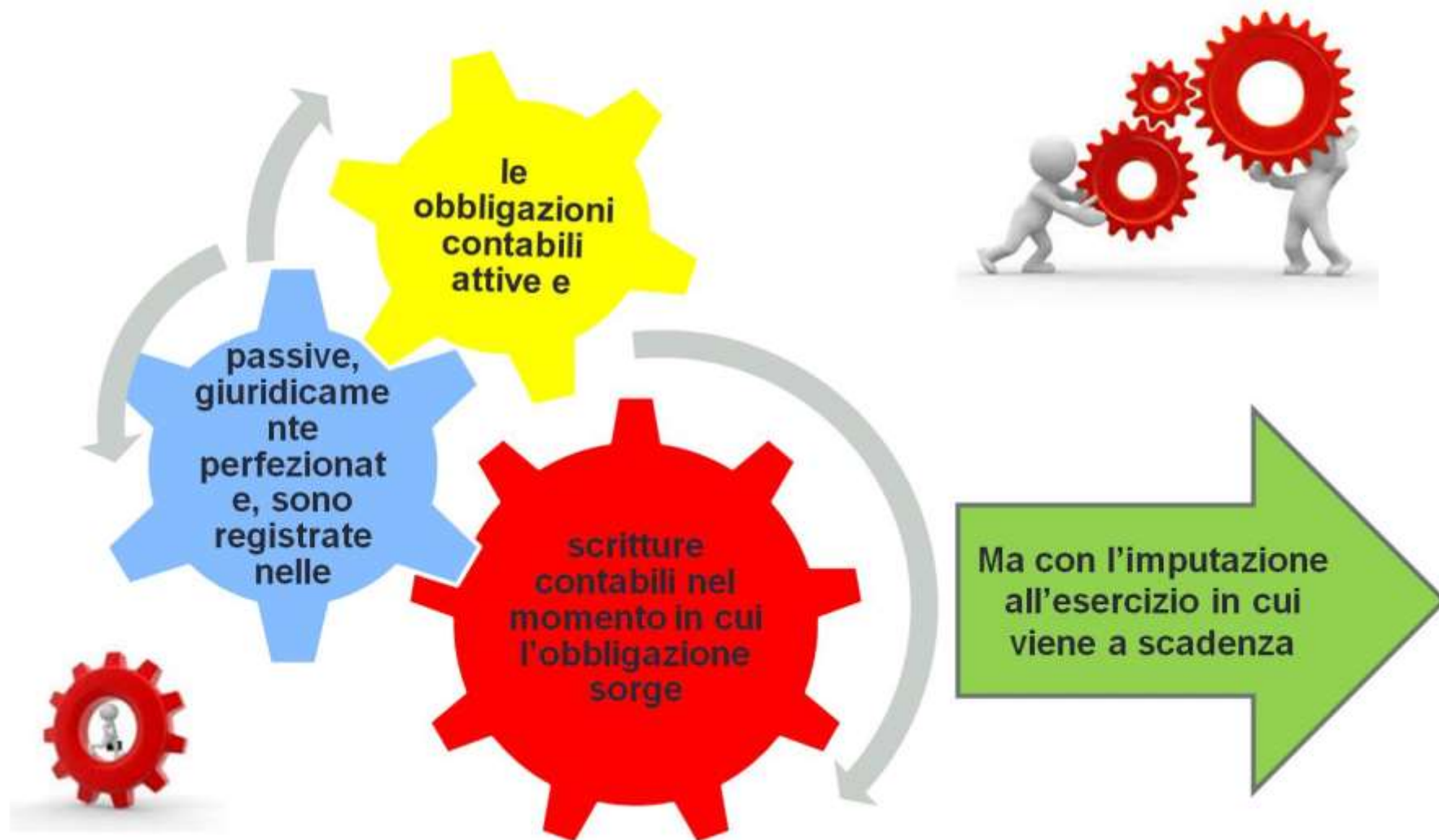


# IL PRINCIPIO DELLA CONTABILITA' RAFFORZATA

---

PRIMA PARTE

# QUALE E' ESATTAMENTE IL MECCANISMO DELLA COMPETENZA FINANZIARIA POTENZIATA?



# Si sale qualche gradino per avvicinarci «all'economica»



TRASPARENZA

Principio della  
Competenza  
Potenziata

TENDENZA ALLA  
RIDUZIONE DEI  
RESIDUI ATTIVI E  
PASSIVI CHE NON  
SPARISCONO

Fa riferimento alla

- **NASCITA**
- **SCADENZA**
- **ESTINZIONE**

dell'obbligazione  
giuridica.

Fa coincidere il  
momento di  
registrazione  
finanziaria alla  
sua  
**ESIGIBILITA'**.

non è una  
contabilità per  
cassa.

VERIDICITA' DI  
BILANCIO

# COSA SIGNIFICA ESIGIBILITA'?

Sulla base della giurisprudenza si definisce come

## ESIGIBILE

un credito/debito per il quale **non vi siano ostacoli alla sua riscossione/pagamento** ed è consentito, quindi, pretendere l'adempimento.



## E' VIETATO

**ACCERTARE** - in un determinato esercizio finanziario - **somme che scadono in esercizi futuri**

**IMPEGNARE** - in un determinato esercizio finanziario - **le spese per le quali non sia venuta a scadere la relativa obbligazione giuridica.**

# ESIGIBILITA' DELLA SPESA

La natura esigibile della spesa è determinata sulla base dei principi contabili applicati riguardanti **le singole tipologie di spesa**.

In ogni caso, possono essere considerate esigibili e quindi liquidabili le spese impegnate nell'esercizio precedente **le cui fatture pervengono nei due mesi successivi alla chiusura dell'esercizio** o per le quali il responsabile della spesa **dichiara, sotto la propria responsabilità** valutabile ad ogni fine di legge, **che la spesa è liquidabile** in quanto la prestazione è stata resa o la fornitura è stata effettuata nell'anno di riferimento.



## Come imputare quindi dal 2014/2015, quindi, gli impegni e gli accertamenti?

Primo, occorre prevedere il momento in cui i debiti – i crediti dovranno essere pagati e riscossi, pertanto, ogni atto dovrà contenere un coronoprogramma coerente con il bilancio di cassa.



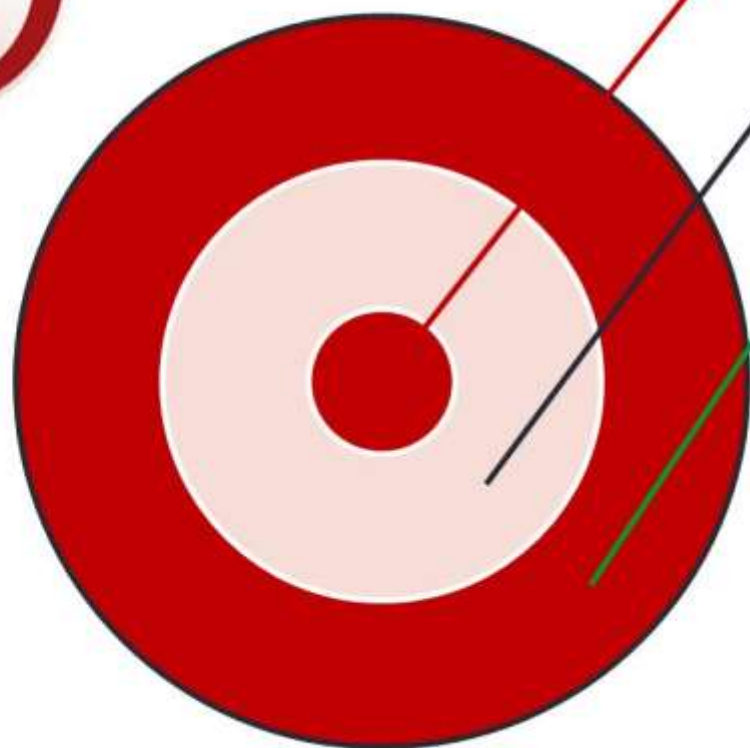
Secondo, bisogna disporre di adeguati software di contabilità che permettano di gestire contemporaneamente molti esercizi futuri anche per i conseguenti aggiornamenti.



Terzo, occorre verificare costantemente gli equilibri del bilancio, il fondo pluriennale vincolato, il fondo crediti di dubbia esigibilità, le disponibilità del bilancio di cassa in un ottica dinamica.



# Quali sono gli obiettivi della competenza potenziata?



conoscere i debiti  
effettivi della PA

evitare l'accertamento  
di entrate future

Evitare il mantenimento  
di impegni inesistenti



# Questo è un momento storico che consente di

**“fare pulizia” nei bilanci degli enti territoriali riducendo in maniera consistente la mole dei residui.**



L'avvio a regime costituisce:

1. una tappa fondamentale nel percorso di **risanamento della finanza pubblica** e;
2. favorirà il **coordinamento della finanza pubblica**,
3. il **consolidamento dei conti** delle Amministrazione Pubbliche **anche ai fini del rispetto delle regole comunitarie**,
4. le **attività connesse alla revisione della spesa pubblica** e
5. alla **determinazione dei fabbisogni e costi standard**.



## La competenza potenziata è anche elemento di integrazione e favorisce comportamenti uniformi nella PA e corretti



# Non sarà nemmeno questa la riforma contabile che ci renderà più «bravi»

I comportamenti poco virtuosi del passato non possono che ripresentarsi anche con le nuove regole contabili.

Inoltre erronee applicazioni delle regole e dei principi possono tranquillamente presentarsi anche durante la riforma.

Forse la complessità di alcuni nuovi istituti contabili renderà addirittura più facile commettere degli errori.



# Forse occorrerebbe trovare un giusto equilibrio



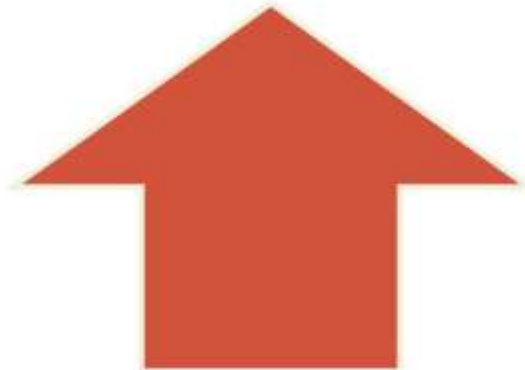
«semplicità»

(occorre creare un sistema contabile comprensibile ed intuibile a tutti non solo agli esperti contabili)



«Complessità»

(minore chiarezza, genera maggiore confusione, e quindi comportamenti meno virtuosi)



# L'APPLICAZIONE DELLA CONTABILITÀ RAFFORZATA ANALISI SWOT



## Punti di forza

1. maggiore trasparenza dei bilanci pubblici
2. rafforza la programmazione di bilancio
3. avvicina la competenza finanziaria a quella economica
4. conoscibilità dei debiti/crediti effettivi delle amministrazioni pubbliche
5. favorisce la modulazione del debito secondo gli effettivi fabbisogni
6. rende più evidente lo stato di attuazione degli investimenti

## Punti di debolezza

1. Eccesso di standardizzazione.
2. Si interviene normativamente sulle procedure contabili.
3. Aumenta notevolmente i capitoli e le procedure.
4. Non ci sono procedure informatiche già adeguate e i tempi di attuazione sono lunghi.

## Opportunità

1. Rende evidente il tempo tra l'acquisizione delle risorse ed il loro effettivo impiego.
2. Efficace strumento per la valutazione e rendicontazione delle politiche pubbliche.
3. Attiva processi di cambiamento organizzativi e di formazione nelle PA.
4. Offre maggiore trasparenza nella realizzazione e monitoraggio degli investimenti.

## Minacce

1. Riporta ulteriori adempimenti e rigidità in fase di crisi e carenza di personale
2. Deresponsabilizza gli Amministrazioni
3. Il bilancio di cassa-autorizzatorio coordinato con i vincoli del patto di stabilità interno irrigidisce ulteriormente la programmazione

# Quando dobbiamo accertare le Entrate tributarie?



## Tributi autoliquidati:

imputazione contabile **sulla base delle riscossioni effettuate entro la chiusura del rendiconto** e comunque entro la scadenza prevista per l'approvazione del rendiconto

## Altri tributi:

**esercizio in cui sono emessi il ruolo ordinario, le liste di carico, ecc.**

## Sanzioni e interessi correlati a ruoli coattivi:

**accertati per cassa** (l'emissione di ruoli coattivi non comporta nuovo accertamento di entrata)

## Entrate tributarie riscosse attraverso lo Stato o altra PA:

**accertate nell'esercizio in cui è adottato l'atto amministrativo di impegno** della corrispondente spesa nel bilancio dello Stato dell'amministrazione pubblica che ha incassato direttamente il tributo

## Avvisi di accertamento tributari:

accertamento si registra **quando l'avviso diventa definitivo.**

## Come dobbiamo contabilizzare gli accertamenti relativi a rateizzazione?



Nel caso di rateizzazione delle entrate tributarie, l'accertamento è effettuato ed **imputato all'esercizio in cui l'obbligazione nasce** a condizione che la rateizzazione risponda a **principi di ragionevolezza e che non superi i 12 mesi dell'anno successivo.**

L'accertamento di entrate rateizzate oltre tali termini è effettuato nell'esercizio in cui l'obbligazione sorge **con imputazione agli esercizi in cui scadono le rate.**

Le modalità di contabilizzazione degli accertamenti

L'accertamento delle sanzioni avviene **alla data di notifica del verbale**

**Entrate da sanzioni codice della strada**

per le sanzioni annullate **si provvede alla riduzione** dell'accertamento originario

qualora il trasgressore provveda al pagamento immediato l'accertamento **avviene per cassa;**

per le sanzioni non riscosse, **si provvede ad integrare l'accertamento originario con le maggiori somme iscritte a ruolo**

Durante l'esercizio si adegueranno gli stanziamenti - i vincoli di destinazione a seguito delle variazioni - il fondo crediti di dubbia esigibilità



**Come dobbiamo accertare le  
Entrate da gestione dei servizi pubblici?**



Sono accertate sulla base dell'idonea documentazione che predispone l'ente creditore e **imputate all'esercizio in cui servizio è reso all'utenza,**



anche nel caso in cui la gestione del servizio sia affidata a terzi



Le modalità di contabilizzazione degli accertamenti

Sono accertate imputandole **all'esercizio** in cui l'**obbligazione giuridica attiva risulta esigibile**

Entrate derivanti da **interessi attivi**



Gli interessi attivi esigibili alla data del 31 dicembre incassati i primi gg del anno successivo **possono essere imputarli all'esercizio precedente**, sulla base della comunicazione della banca prima dell'approvazione del rendiconto.

Le entrate per interessi di mora sono accertate **al momento dell'incasso**



## Come dobbiamo contabilizzare gli accertamenti relativi a TRASFERIMENTI – CONTRIBUTI?

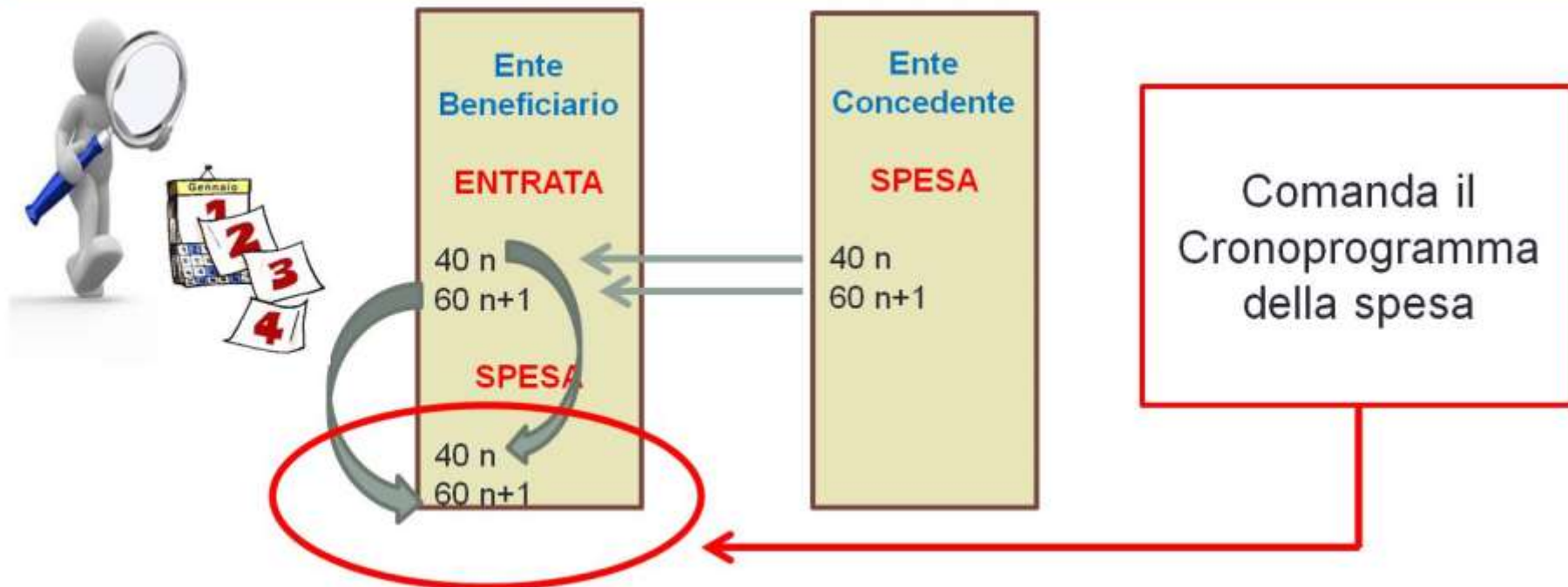
**Sono accertati nell'esercizio in cui viene adottato l'atto amministrativo di attribuzione del trasferimento**



Se l'atto amministrativo del concedente prevede le scadenze di erogazione del trasferimento, l'accertamento è imputato negli esercizi in cui l'obbligazione viene a scadenza.

## Esempio di contabilizzazione dei contributi a rendicontazione erogati da un'amministrazione in armonizzazione.

1. **l'ente concedente** è tenuto ad impegnare l'intera spesa - sulla base del cronoprogramma - con imputazione agli esercizi in cui è prevista la realizzazione delle spese da parte dell'ente beneficiario;
2. **l'ente beneficiario** ha titolo di accertare le entrate, con imputazione ai medesimi esercizi cui sono stati registrati gli impegni dell'ente concedente.



## Imputazione contabile dei contributi a rendicontazione Erogati da soggetti che **NON** sono in armonizzazione

**L'ente beneficiario** accerta a seguito di impegno, da parte dell'ente concedente, imputandola agli esercizi in cui prevede di impegnare la spesa cui il trasferimento è destinato sulla base del crono programma.

Ente Beneficiario	
<b>ENTRATA</b>	
40 n	60 n+1
<b>SPESA</b>	
40 n	60 n+1

Ente Concedente	
<b>SPESA</b>	
100 n	



## Come accertare Entrate derivanti da locazioni e concessioni?

Le entrate derivanti da locazioni e concessioni, sono accertate sulla base dell'idonea documentazione predisposta dall'ente creditore e **imputate all'esercizio in cui l'entrata è esigibile.**



Le entrate derivanti da **concessioni pluriennali** che costituiscono entrate straordinarie non ricorrenti sono **considerate vincolate** al finanziamento di interventi di investimento.

# Come contabilizzare gli accertamenti Entrate UE?



Accertate, distintamente per la quota finanziata direttamente dalla UE e per la quote di cofinanziamento nazionale **e imputate negli esercizi in cui l'Ente ha programmato di eseguire la spesa.**

**L'esigibilità** del credito dipende dall'esecuzione della spesa finanziata con i fondi comunitari.

L'eventuale erogazione di **acconti** è accertata nell'esercizio in cui è incassato l'acconto

# Come contabilizzare gli accertamenti Cessione di beni immobili?



Accertamento al momento del rogito, con **imputazione all'esercizio previsto nel contratto per l'esecuzione dell'obbligazione pecuniaria.**

L'accertamento è registrato **anticipatamente** nel caso in cui l'entrata sia **incassata prima del rogito**, salve le garanzie di legge.

# Come contabilizzare gli accertamenti Cessione di beni?

Accertamento al  
momento del  
trasferimento della  
proprietà, con  
imputazione  
**all'esercizio previsto**  
**nel contratto per**  
**l'esecuzione**  
**dell'obbligazione**  
**pecuniaria.**





# Quando assumere l'impegno per le spese di personale?

## 1. Nell'esercizio di riferimento dell'esigibilità

~~Automaticamente~~, all'inizio dell'esercizio, per l'intero importo risultante dai **trattamenti fissi e continuativi** anche se trattasi di personale comandato da altra amministrazione pubblica.

In questi casi sarà accertato in entrata il relativo rimborso nelle entrate di bilancio.

## 2. Nell'esercizio in cui è firmato il contratto collettivo

per le obbligazioni derivanti da **rinnovi contrattuali** del personale dipendente, compresi i relativi oneri riflessi a carico dell'ente e quelli derivanti dagli eventuali effetti retroattivi del nuovo contratto.



### Cosa deve fare l'Ente nelle more della firma del RINNOVO del contratto?

L'ente deve **accantonare** annualmente le risorse attraverso lo stanziamento in bilancio di appositi capitoli sui quali **non è possibile assumere impegni**.

Le somme non utilizzate concorreranno alla determinazione del **risultato di amministrazione** e saranno **re-iscritte** l'anno in cui le spese diventeranno esigibili.

# Come dobbiamo contabilizzare gli impegni relativi al trattamento accessorio premiante?

FPV



2014

2015



3. Le spese relative al **trattamento accessorio premiante** liquidate nell'esercizio successivo a quello cui la produttività si riferisce sono stanziare e impegnate, alla sottoscrizione della contrattazione, **integrativa in tale esercizio**



destinando la quota riguardante la primalità e il trattamento accessorio da liquidare nell'esercizio successivo



alla costituzione

del FONDO PLURIENNALE VINCOLATO,




a copertura degli impegni destinati ad essere imputati all'esercizio successivo.

**Cosa fa l'Ente alla fine dell'esercizio, nelle more della sottoscrizione della contrattazione integrativa?**

sulla base della delibera di costituzione del fondo, vista la certificazione dei revisori, le risorse del fondo risultano definitivamente vincolate. Non potendo assumere l'impegno, le correlate economie di spesa **confluiscono nella quota vincolata del risultato di amministrazione**, immediatamente utilizzabili, anche durante l'esercizio provvisorio.

# ESEMPIO Trattamento accessorio in sintesi

Esempio di applicazione bilancio di previsione 2014	
Entrate	Uscite
Accertamento complessivo per «Fondo per le politiche di sviluppo risorse umane e per la produttività» <b>100</b>	Impegno per «quota erogata nel 2014» <b>70</b>
	<b>FPV</b> per «quota primarietà e trattamento accessorio» <b>30</b>



Esempio di applicazione FPV bilancio di previsione 2015	
Entrate	Uscite
<b>Utilizzo FPV</b> per «quota primarietà e trattamento accessorio» <b>30</b>	Impegno per «quota primarietà e trattamento accessorio anno 2014» <b>30</b>

# Le spese relative al trattamento accessorio e premiante, liquidate nell'esercizio successivo a quello cui si riferiscono. TRE SITUAZIONI.



Nel primo esercizio di applicazione di tale principio sono possibili le seguenti casistiche.

GLI ENTI CHE GIÀ IMPEGNAVANO LE SPESE RELATIVE AL TRATTAMENTO ACCESSORIO E PREMIANTE **NELL'ESERCIZIO SUCCESSIVO A QUELLO CUI TALI SPESE SI RIFERISCONO**

GLI ENTI CHE IMPEGNAVANO LE SPESE RELATIVE AL TRATTAMENTO ACCESSORIO E PREMIANTE **NELLO STESSO ESERCIZIO CUI TALI SPESE SI RIFERISCONO.**

GLI ENTI CHE IMPEGNAVANO LE SPESE RELATIVE AL TRATTAMENTO ACCESSORIO E PREMIANTE **NELLO STESSO ESERCIZIO CUI TALI SPESE SI RIFERISCONO.**

Pagamento dopo il riaccertamento dei residui

Pagamento prima del riaccertamento dei residui

## 1. GLI ENTI CHE GIÀ IMPEGNAVANO LE SPESE RELATIVE AL TRATTAMENTO ACCESSORIO E PREMIANTE NELL'ESERCIZIO SUCCESSIVO A QUELLO CUI TALI SPESE SI RIFERISCONO



Nel primo esercizio del bilancio di previsione, tali enti provvedono a stanziare spese di personale riguardanti complessivamente le seguenti componenti:

la premialità e il trattamento accessorio dell'anno precedente, da liquidare nell'anno di riferimento;

la spesa riguardante l'anno di riferimento, destinata ad essere liquidata nell'anno;

il fondo pluriennale riguardante la premialità e il trattamento accessorio dell'anno in corso, da liquidare nell'anno successivo.

## 2. GLI ENTI CHE IMPEGNAVANO LE SPESE RELATIVE AL TRATTAMENTO ACCESSORIO E PREMIANTE NELLO STESSO ESERCIZIO CUI TALI SPESE SI RIFERISCONO

Non hanno problemi, a condizione che il pagamento del trattamento accessorio e premiante sia effettuato nell'esercizio successivo, dopo il riaccertamento straordinario dei residui. Infatti le spese relative al trattamento accessorio e premiante riferite all'esercizio precedente sono cancellati e reimputati alla competenza del primo esercizio del bilancio di previsione dell'esercizio successivo, garantendone la copertura attraverso il fondo pluriennale vincolato.

Pertanto, nel primo esercizio del bilancio di previsione, tali enti provvedono a stanziare:

**la spesa riguardante l'anno di riferimento, destinata ad essere liquidata nell'anno;**

**il fondo pluriennale riguardante la premialità e il trattamento accessorio dell'anno in corso, da liquidare nell'anno successivo.**

**A seguito del riaccertamento straordinario, lo stanziamento iniziale così determinato è incrementato della spesa riguardante il trattamento accessorio dell'anno precedente, da liquidare e pagare nell'anno in corso.**

### **3. GLI ENTI CHE IMPEGNAVANO LE SPESE RELATIVE AL TRATTAMENTO ACCESSORIO E PREMIANTE NELLO STESSO ESERCIZIO CUI TALI SPESE SI RIFERISCONO**

E provvedano al pagamento di tali voci prima del riaccertamento straordinario dei residui, è necessario, al fine di evitare problemi di discontinuità del livello degli impegni ai fini del rispetto dei vincoli della spesa di personale, effettuare il pagamento nel rispetto del presente principio, imputandolo alla competenza dell'esercizio in corso, piuttosto che ai residui dell'esercizio precedente.

A tal fine l'ente deve impegnare nuovamente la spesa relativa al trattamento accessorio e premiante riferita nell'esercizio precedente, nonostante tale spesa risulti già impegnata con riferimento a tale esercizio.

Pertanto, anche tali enti, nel primo esercizio del bilancio di previsione, provvedono a stanziare spese di personale riguardanti complessivamente le seguenti componenti:

**la spesa riguardante l'anno di riferimento, destinata ad essere liquidata nell'anno + L'impegno riguardante la spesa relative al trattamento accessorio e premiante dell'esercizio precedente è registrato a valere dello stanziamento**

**il fondo pluriennale riguardante la premialità e il trattamento accessorio dell'anno in corso, da liquidare nell'anno successivo.**

### **3. GLI ENTI CHE IMPEGNAVANO LE SPESE RELATIVE AL TRATTAMENTO ACCESSORIO E PREMIANTE NELLO STESSO ESERCIZIO CUI TALI SPESE SI RIFERISCONO**

Nel corso del riaccertamento straordinario dei residui, l'ente procede alla cancellazione e alla reimputazione del residuo passivo riguardante il trattamento accessorio e premiante riferito all'esercizio precedente, come se tale spesa non fosse stata nuovamente impegnata e già pagata.

Si provvede pertanto alla variazione dello stanziamento iniziale incrementandolo della spesa riguardante la premialità. Al termine delle procedure riguardanti il riaccertamento straordinario dei residui, gli stanziamenti riguardanti la spesa di personale risultano così determinati:

- a. la spesa riguardante l'anno di riferimento, destinata ad essere liquidata nell'anno, impegnata per la premialità e il trattamento dell'anno precedente, già pagata;
- b. il fondo pluriennale riguardante la premialità e il trattamento accessorio dell'anno in corso, da liquidare nell'anno successivo;
- c. la premialità e il trattamento accessorio dell'anno precedente, da liquidare nell'anno di riferimento, impegnata a seguito del riaccertamento straordinario dei residui.

**Poiché non è possibile avere un doppio impegno per la medesima spesa, a seguito delle procedure riguardanti il riaccertamento straordinario, è necessario procedere alla eliminazione della duplicazione, cancellando l'impegno di cui alla lettera c), fermo restando lo stanziamento complessivo e la relativa copertura rideterminata a seguito del riaccertamento straordinario costituita dal fondo pluriennale vincolato destinato a finanziare la premialità dell'anno in corso.**

In caso di esercizio provvisorio, si applicano i medesimi principi.



## Come assumere gli impegni per incentivi per dipendenti avvocatura?

Considerato che la normativa prevede la **liquidazione dell'incentivo solo in caso di esito del giudizio favorevole all'ente**: si è in presenza di una obbligazione passiva **condizionata al verificarsi di un evento**, con riferimento al quale **non è possibile impegnare alcuna spesa.**

In tale situazione l'ente deve limitarsi ad **accantonare le risorse necessarie per il pagamento degli incentivi ai legali dipendenti**, stanziando nell'esercizio le relative spese che, in assenza di impegno, **incrementano il risultato di amministrazione che dovrà essere vincolato** alla copertura delle eventuali spese legali.





## Come dobbiamo contabilizzare gli impegni per acquisto beni e servizi?

- ✓ nell'esercizio in cui risulta adempita completamente la prestazione da cui scaturisce l'obbligazione per la spesa corrente;
- ✓ negli esercizi considerati nel bilancio pluriennale, per la quota annuale della fornitura di beni e servizi **nel caso di contratti di affitto e di somministrazione periodica ultrannuale**;
- ✓ in relazione gli **aggi corrisposti sui ruoli, nello stesso esercizio in cui le corrispondenti entrate sono accertate**, per un importo pari a quello previsto nella convenzione per la riscossione dei tributi applicato all'ammontare delle entrate accertato, al netto dell'eventuale relativo accantonamento al fondo crediti di dubbia esigibilità.
- ✓ **Nell'esercizio in cui la prestazione è resa per i gettoni di presenza dei componenti del Consiglio** anche se le spese sono liquidate e pagate nell'esercizio successivo .

# Come dobbiamo impegnare i Trasferimenti?

**Nell'esercizio finanziario in cui viene adottato l'atto amministrativo di attribuzione del contributo.**

Nel caso in cui l'atto amministrativo **preveda espressamente le modalità temporali** e le scadenze in cui il trasferimento è erogato, **l'impegno è imputato negli esercizi in cui l'obbligazione viene a scadenza.**

Nel caso di **contributi in conto interessi o contributi correnti di carattere pluriennale** ricorrente; l'imputazione **avverrà negli esercizi finanziari considerati nel bilancio pluriennale in cui le obbligazioni giuridiche passive vanno a scadere.**

**Gli stessi criteri di imputazione valgono per i trasferimenti e contributi in c/capitale.**

**I trasferimenti in conto capitale non costituiscono spese d'investimento e, pertanto, non possono essere finanziati attraverso l'assunzione di debiti e dismissioni patrimoniali.**



# Come dobbiamo contabilizzare gli impegni Interessi passivi?

Gli impegni riguardanti gli interessi passivi **sono imputati al bilancio dell'esercizio in cui viene a scadenza la obbligazione giuridica passiva.**

*Gli impegni concernenti gli interessi derivanti da operazioni di indebitamento perfezionato **sono imputati negli esercizi del bilancio pluriennale sulla base del piano di ammortamento.***

*Per gli esercizi ancora non gestiti si predispone l'impegno automatico sempre sulla base del piano di ammortamento. Gli impegni sono registrati a seguito dell'effettiva erogazione del prestito o della messa a disposizione del finanziamento (Cassa Depositi e Prestiti)*



## Come dobbiamo assumere gli impegni per gli incarichi a legali esterni?

Gli impegni derivanti dal conferimento di incarico a legali esterni, la cui esigibilità non è determinabile, sono imputati all'esercizio in cui il contratto è firmato, in deroga al principio della competenza potenziata, al fine di garantire la copertura della spesa. In sede di predisposizione del rendiconto, in occasione della verifica dei residui se l'obbligazione non è esigibile, si provvede alla cancellazione dell'impegno ed alla sua immediata re-imputazione all'esercizio in cui si prevede che sarà esigibile, anche sulla base delle indicazioni presenti nel contratto di incarico al legale. Al fine di evitare la formazione di debiti fuori bilancio, l'ente chiede ogni anno al legale di confermare o meno il preventivo di spesa sulla base della quale è stato assunto l'impegno e, di conseguenza, provvede ad assumere gli eventuali ulteriori impegni.

Nell'esercizio in cui l'impegno è cancellato si iscrive, tra le spese, il **fondo pluriennale vincolato** al fine di consentire la copertura dell'impegno nell'esercizio in cui l'obbligazione è imputata.



## ESEMPIO Conferimento di incarichi a legali esterni

### Esempio

**Nell'esercizio 2015** l'Ente sottoscrive un contratto con un legale esterno per 100:  
**imputazione contabile 100** per spese legali.

**In sede di rendiconto 2015:** verifica esigibilità, se la spesa non è esigibile:

1. cancellazione impegno e iscrizione di un **Fondo Pluriennale Vincolato in spesa** per 100
2. reimputazione dell'impegno nel bilancio di previsione 2016

**Nell'esercizio 2016**, la spesa diventa esigibile:

1. utilizzo **FPV in entrata** per 100
2. Impegno di spesa per 100

## Dobbiamo contabilizzare gli impegni relativi al contenzioso?

Nel caso in cui l'ente, a seguito di contenzioso sia condannato al pagamento di spese, in attesa degli esiti del giudizio, si è in presenza di **una obbligazione passiva condizionata al verificarsi di un evento** (l'esito del giudizio o del ricorso), **con riferimento al quale non è possibile impegnare alcuna spesa.**

In tale situazione l'ente è tenuto **ad accantonare le risorse necessarie per il pagamento degli oneri previsti dalla sentenza**, stanziando nell'esercizio le relative spese che, a fine esercizio, **incrementeranno il risultato di amministrazione** che dovrà essere vincolato alla copertura delle eventuali spese derivanti dalla sentenza definitiva.

A tal fine si ritiene necessaria la **costituzione di un apposito FONDO RISCHI.**



## Come contabilizzare gli impegni da contenzioso il primo anno?

In occasione della prima applicazione, si provvede alla determinazione **dell'accantonamento del fondo rischi spese legali sulla base di una ricognizione del contenzioso esistente** a carico dell'ente formatosi negli esercizi precedenti, **il cui onere può essere ripartito, in quote uguali, tra gli esercizi considerati nel bilancio di previsione o a prudente valutazione dell'ente.**



Nel primo esercizio considerato nel bilancio di previsione, è obbligatorio accantonare il fondo riguardante il nuovo contenzioso formatosi nel corso dell'esercizio precedente (compreso l'esercizio in corso).

*In presenza di **contenzioso di importo particolarmente rilevante**, l'accantonamento annuale può essere ripartito, in quote uguali, tra gli esercizi considerati nel bilancio di previsione o a prudente valutazione dell'ente.*



Un potenziale  
fattore di rischio  
della competenza  
potenziata

è l'ingiustificata  
dilazione

dei tempi di imputazione delle  
**SPESE CORRENTI**

Invece i debiti di  
parte corrente

Hanno la copertura  
finanziaria con risorse  
accertate ed esigibili  
nell'esercizio in cui  
viene a scadenza la  
spesa

Quindi ciò determina  
problematiche in ordine  
al mantenimento degli  
equilibri di bilancio

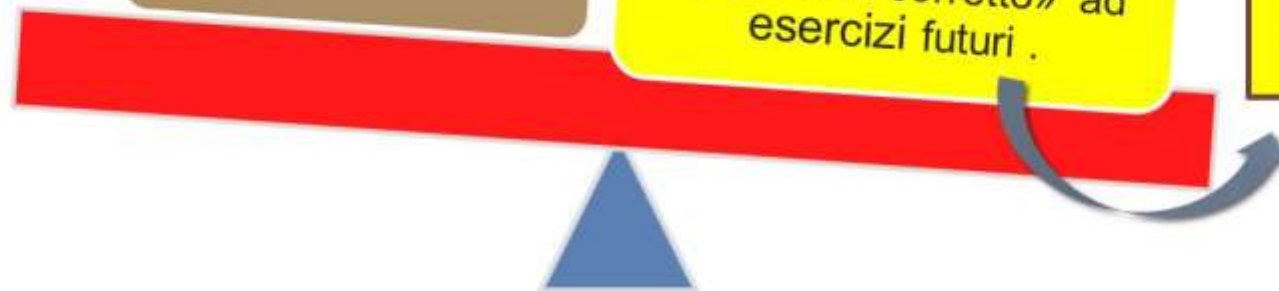
Il rischio da evitare è il  
rinvio «non corretto» ad  
esercizi futuri .

con la  
motivazione  
che gli oneri  
non sono  
venuti a  
scadenza.

Mentre i debiti di  
investimenti

Hanno la copertura fin  
da subito nel primo  
anno di avvio della  
spesa

Utilizzo del FPV



# RICLASSIFICAZIONE DEL BILANCIO

---

CENNI

# Mappa della riforma contabile

la  
riclassificazione  
del bilancio

la revisione  
straordinaria dei  
residui

la  
determinazione  
del fondo  
pluriennale  
vincolato

la  
determinazione  
del fondo crediti  
di dubbia  
esigibilità



# RICLASSIFICAZIONE DEL BILANCIO ALMENO AL

## 4 LIVELLO

A riguardo, è necessario anche che i singoli settori analizzino sempre i capitoli di propria competenza al fine di:





## Piano dei conti struttura dei documenti contabili

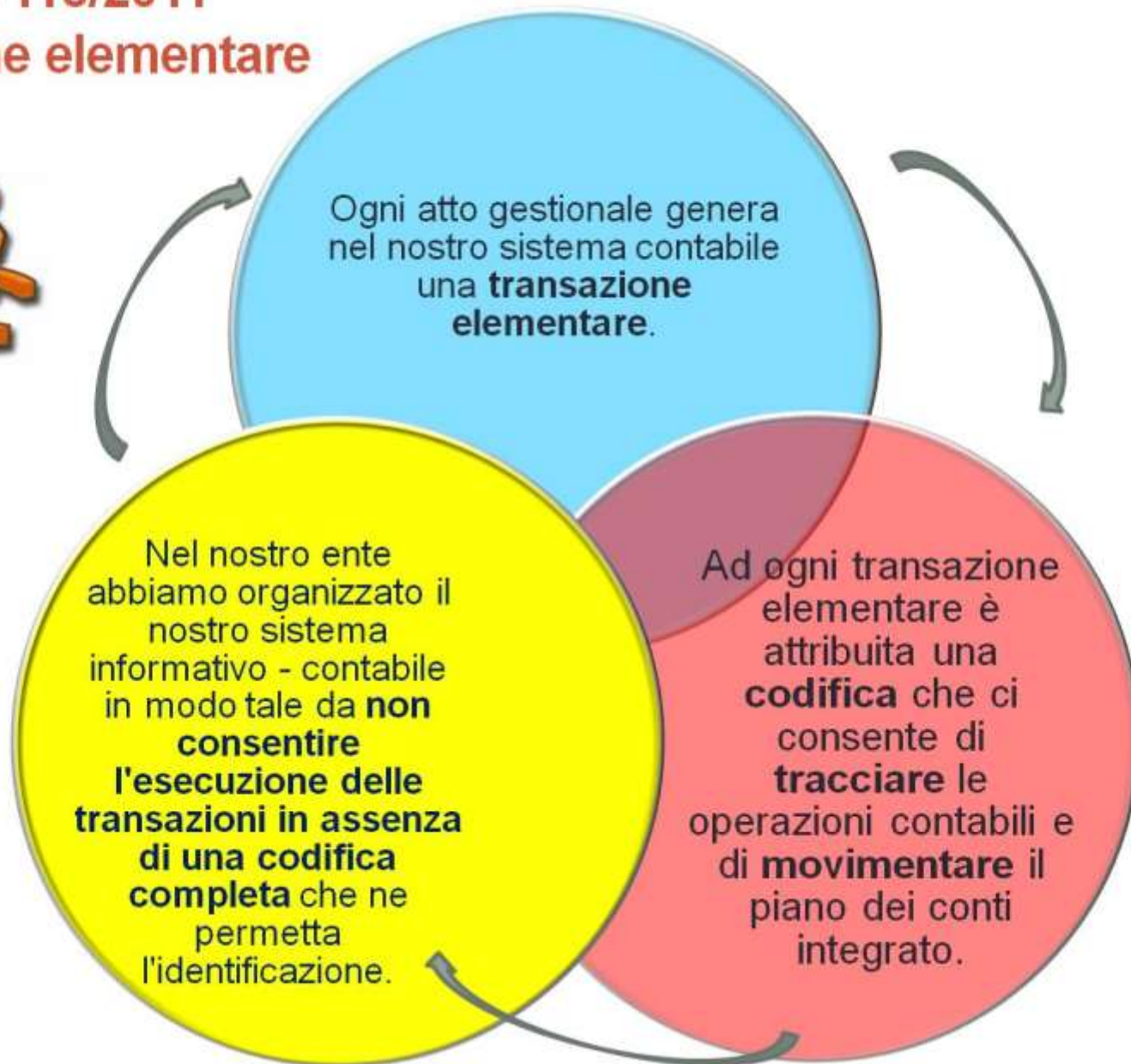
Occorre cercare di fare corrispondere ciascuna voce del piano dei conti in maniera univoca ad una unità elementare di bilancio finanziario fino al 4 livello collegandolo fino al 7 livello del piano economico

Con l' «articolazione minima» del piano, sarà possibile la costruzione degli allegati e degli schemi di bilancio, con il dettaglio richiesto per il monitoraggio ed il consolidamento dei dati di finanza pubblica.

Tale obbligo ci vincolerà sempre più a non poter più predisporre i cosiddetti «**Capitoli calderone**»

# Art. 5 d.lgs 118/2011

## Transazione elementare



# Struttura delle transazioni elementari

La struttura della codifica della transazione elementare per noi enti in sperimentazione è costituita dal:

1. **codice funzionale** per missioni e programmi (solo per le spese);
2. **codice economico** attribuito alle articolazioni del **piano dei conti integrato**;
3. codice identificativo della classificazione **COFOG** (classificazione internazionale per funzioni della spesa pubblica adottata dal SEC 95) al secondo livello;
4. codice identificativo delle transazioni **dell'Unione europea**;
5. codice **SIOPE** (codifica gestionale degli incassi e dei pagamenti);
6. **codice unico di progetto**, identificativo del progetto d'investimento pubblico realizzato dall'amministrazione (solo per le spese di investimento);
7. codice identificativo **dell'entrata ricorrente e non ricorrente**



# Da non fare

*assumere impegni  
sui fondi di riserva.*

Al fine di garantire  
l'omogeneità dei  
bilanci pubblici,

**È VIETATO:**

*l'imputazione provvisoria di  
operazioni alle partite di  
giro/servizi per conto terzi*

*l'adozione del  
criterio della  
prevalenza*





# IL RIACCERTAMENTO DEI RESIDUI

---

SECONDA PARTE

A regime si provvederà annualmente al **riaccertamento ordinario** dei residui attivi e passivi verificando, ai fini del rendiconto, le ragioni del loro mantenimento.

Devono essere determinati e motivati in base a regole giuridiche ed economiche verificabili.



Nella fase di **RIACCERTAMENTO STRAORDINARIO**, bisogna re-imputare di tutti i residui attivi e passivi, al fine di trasformarli, rispettivamente, in accertamenti ed impegni in linea con i principi della nuova contabilità.



Sarà un lavoro enorme che impegnerà tutti i dirigenti non solo i ragionieri capo

Riguarderà un numero elevato dei residui e sarà un lavoro complesso, perché riferito sia all'entrata che alla spesa e sia alla parte corrente che alla parte investimenti

Eventuali re-imputazioni non corrette incideranno direttamente sulla correttezza e sull'attendibilità della nuova contabilità armonizzata e comporterà un numero elevato di variazioni di bilancio nell'immediato futuro.



Per cui è consigliabile porre molta attenzione ed adeguate risorse a questo delicato adempimento.

Occorre coinvolgere tutta la struttura e fare formazione

**Il riaccertamento straordinario dei residui è l'attività prevista dall'articolo 14 del DPCM 28 dicembre 2011.**



**L'articolo 9, comma 4, del decreto legge 31 agosto 2013, n. 102 prevede che il riaccertamento straordinario dei residui degli **enti che entrano in sperimentazione nel 2014** sia effettuato con riferimento **alla data del 1° gennaio 2014, contestualmente all'approvazione del rendiconto 2013.****



## Gli Enti che entrano in sperimentazione nel 2014

deliberano il riaccertamento dei residui **nella stessa giornata** in cui è approvato il rendiconto 2013, immediatamente dopo la delibera del Consiglio.

Pertanto, nella stessa giornata è determinato:

l'importo dei residui attivi e passivi al 31 dicembre 2013 risultante dal rendiconto 2013 approvato dal Consiglio.

**I residui al 31 dicembre 2013 sono determinati nel rispetto del precedente ordinamento contabile;**

l'importo dei residui attivi e passivi al 1° gennaio 2014 risultanti dal riaccertamento straordinario dei residui deliberato dalla Giunta.

**I residui al 1° gennaio 2014 sono determinati nel rispetto del principio contabile della competenza potenziata, in vigore dal 1° gennaio 2014.**

## RESIDUI ATTIVI - PASSIVI

Ci si deve chiedere: nell'esercizio 2013, l'ente può pretendere dal creditore/debitore l'adempimento iscritto in bilancio?

Se



**SI**

restano  
nell'esercizio  
2013

**NO**

si riporta nell'  
anno in cui in  
cui diventano  
esigibili?  
2013+N

SI a solo Crediti e Debiti

No ad accertamenti e  
impegni meramente contabili

**Tende a sparire la c.d. “gestione residui”.  
Anche se... Attenzione! i residui non spariscono!**

**Gli stanziamenti in entrata/spesa del nuovo bilancio sommeranno i nuovi accertamenti/impegni che si presume di assumere, con i residui attivi/passivi (degli anni precedenti) re-imputati nel medesimo esercizio.**



**Ci si avvicina al sistema aziendale,  
dove non esiste proprio una  
spartizione tra “gestione residui” e  
“gestione competenza”.**

# Iter procedurale per il riaccertamento

- Si condividere con i colleghi tecnici ed amministrativi il piano di lavoro e le scadenze del riaccertamento straordinario.



Si avvia una verifica degli effetti della revisione straordinaria dei residui.

il responsabile del servizio finanziario predispone uno schema «Excel» per la raccolta dei dati e dei cronoprogramma dalle alte direzioni.



# Ipotesi di iter procedurale per il riaccertamento

I responsabili di servizio comunicano a seguito della revisione dei residui quelli da eliminare e quelli non più esigibili in base alle nuove regole che però devono essere re-iscritti.



i responsabili di servizio verificano le re-iscrizioni sulla base dei cronoprogrammi e sulla base dei budget di cassa assunti nei limiti delle regole del patto di stabilità interno.

si provvede ad una re-iscrizione sul bilancio di previsione 2014 del FPV  
Rideterminato

# Ipotesi di iter procedurale per il riaccertamento



Sulla base della revisione straordinaria dei residui il ragioniere predispone uno schema che evidenzia la dinamica dei Fondi Pluriennali Vincolati e del fondo crediti di dubbia esigibilità.

Si predispone la variazione al bilancio triennale 2014-2016 e l'avvio degli schemi del consuntivo 2013

Si effettua una revisione definitiva dei residui al 1.1.2014 e si richiede  
Il provvedimento finale di giunta e parere dell'organo di revisione

Si avviano le scritture di assestamento al conto economico e stato patrimoniale 2013

# IL FONDO PLURIENNALE DI PARTE CORRENTE

---

TERZA PARTE

## IL FPV è una nuova posta di bilancio che entra in gioco nella determinazione degli equilibri di bilancio:



- E' un **accantonamento contabile** iscritto sia in **Entrata** che in **Spesa**.
- E' un **saldo finanziario** costituito da risorse già accertate, destinate al finanziamento di obbligazioni passive dell'ente già impegnate, ma esigibili in esercizi successivi a quello in cui è accertata l'entrata.
- Il FPV garantisce la **copertura delle spese in un'ottica pluriennale**.
- Il FPV riguarda prevalentemente le **spese in conto capitale** (in particolare gli investimenti).
- Il FPV può essere destinato a garantire anche la copertura di **spese correnti**, ad esempio quelle impegnate a fronte di entrate derivanti da **trasferimenti correnti vincolati**, esigibili in esercizi precedenti a quelli in cui è esigibile la corrispondente spesa. Anche per il **fondo per la produttività del personale** e le **spese per incarichi a legali esterni all'ente**.
- Il FPV misura **la distanza temporale** tra acquisizione delle risorse e loro effettivo impiego.

# Il Fondo Pluriennale Vincolato

Accertare subito l'intero finanziamento e, impegnare la relativa spesa solo parzialmente per la quota che scade nell'esercizio,



non rispetterebbe

il vincolo di pareggio del bilancio di previsione.

Al fine di garantire gli equilibri complessivi di bilancio è stata prevista l'applicazione del FPV.

Accertamento nell'anno T dell'intero importo

Impegno nell'anno T dell'importo esigibile nell'anno T

Impegno negli esercizi T+1, T+2....

FPV



# Nel nuovo bilancio di previsione 2015, come si valorizza la nuova posta relativa al FPV iniziale?

Innanzitutto occorre effettuare il riaccertamento straordinario dei residui



Successivamente per effetto di variazioni che intervengono sui cronoprogrammi finanziari, il fondo subirà delle variazioni che devono essere gestite come variazioni sia negli impegni che nel bilancio

$$\text{FPV} = \text{R. PASSIVI REIMUTATI} - \text{R. ATTIVI REIPUTATI}$$

## COME SI FORMA IL FPV CORRENTE?

Il FPV è formato solo da entrate correnti vincolate, accertate e imputate agli esercizi precedenti a quelli di imputazione delle relative spese. **Il FPV è costituito in occasione del:**



### riaccertamento straordinario

dei residui, effettuata per adeguare lo stock dei residui attivi e passivi degli esercizi precedenti alla nuova configurazione del principio contabile generale della competenza finanziaria.

### riaccertamento ordinario

dei residui al fine di consentire la reimputazione di un impegno che, a seguito di eventi verificatisi successivamente alla registrazione, risulta non più esigibile nell'esercizio cui il rendiconto si riferisce.

# DOVE E' RAPPRESENTATO IL FPV?



## IL FONDO PLURIENNALE ISCRITTO IN ENTRATA

Rappresenta le risorse provenienti dagli esercizi precedenti per dare copertura agli impegni assunti nel corso di tali esercizi ma imputati all'esercizio cui si riferisce il bilancio o agli esercizi successivi.

## FONDO PLURIENNALE ISCRITTO IN SPESA

Rappresenta le risorse trasferite agli esercizi successivi per dare copertura a spese imputate agli esercizi successivi a quello cui si riferisce il bilancio





## Il FPV forse potrebbe essere meglio definito?

**E**

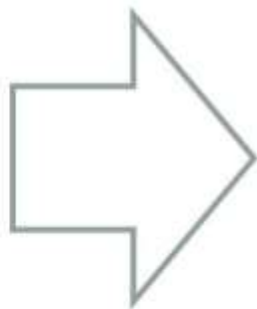
si trova iscritto due volte in  
entrata



**S**

Il medesimo fondo, si trova  
comunque iscritto 2 volte  
in spesa

# QUALI SONO LE CARATTERISTICHE DEL FONDO?



*Sugli stanziamenti intestati in  
SPESA ai fondi pluriennali  
vincolati è*

**VIETATO:**

- 1. assumere impegni;***
- 2. effettuare pagamenti.***

# QUANDO E' POSSIBILE PROCEDERE ALL'IMPEGNO SUGLI STANZIAMENTI FINANZIATI DAL FPV ?



# II FPV CORRENTE E QUALI EFFETTI SUL BILANCIO E LA GESTIONE?



BILANCIO DI  
PREVISIONE  
ANNUALE  
esercizio T

A. Istituzione del capitolo di entrata riguardante le **entrate CORRENTI**.

B. Istituzione di uno o più capitoli di spesa riguardanti la **realizzazione della spesa**, per un importo complessivo pari a quello che si prevede di impegnare nel primo esercizio.

C. Istituzione del capitolo “**FPV alla spesa T**” .

BILANCIO DI  
PREVISIONE  
PLURIENNALE

1. Istituzione del capitolo di **entrata** per “**FPV spese in PARTE CORRENTE**” .

2. Istituzione di uno o più capitoli riguardanti la **realizzazione della spesa CORRENTE PLURIENNALE**, per un importo complessivo pari a quello che si prevede di impegnare in SPESA CORRENTE in ogni esercizio.

3. Istituzione del capitolo di spesa “**FPV alla spesa T**” .

GESTIONE  
esercizio T

I. **Accertamento dell'entrata** sull' apposito capitolo di entrata.

II. **Impegno delle spese esigibili nell'esercizio**, sugli appositi capitoli di spesa.

III. **Impegno delle spese esigibili negli esercizi successivi t+1 e t+2**



## VARIAZIONI AL FPV



Nel corso della gestione l'avanzamento della spesa potrebbe avere un andamento differente rispetto a quello previsto nel crono programma.

In tali casi, risulta necessario:

**aggiornare il crono programma della spesa.**

effettuare le correlate **variazioni** tra i capitoli di spesa e il "Fondo pluriennale vincolato" nel bilancio di previsione annuale e pluriennale

provvedere al **riaccertamento degli impegni assunti** in base all'esigibilità coerentemente al crono programma aggiornato.



## A CHI COMPETONO LE VARIAZIONI AL FPV?



GIUNTA

COMPETENZA  
DELLE  
VARIAZIONI AL  
FPV

DIRIGENTI

L'art. 7 del DPCM del 28/12/2011 prevede che le variazioni agli stanziamenti del Fondo Pluriennale Vincolato sono effettuate con **provvedimento amministrativo della GIUNTA.**

Nel rispetto di quanto previsto dai **regolamenti di contabilità** dell'ente, i **DIRIGENTI RESPONSABILI DELLA SPESA** possono autorizzare variazioni fra gli stanziamenti riguardanti il fondo pluriennale vincolato e gli stanziamenti correlati.

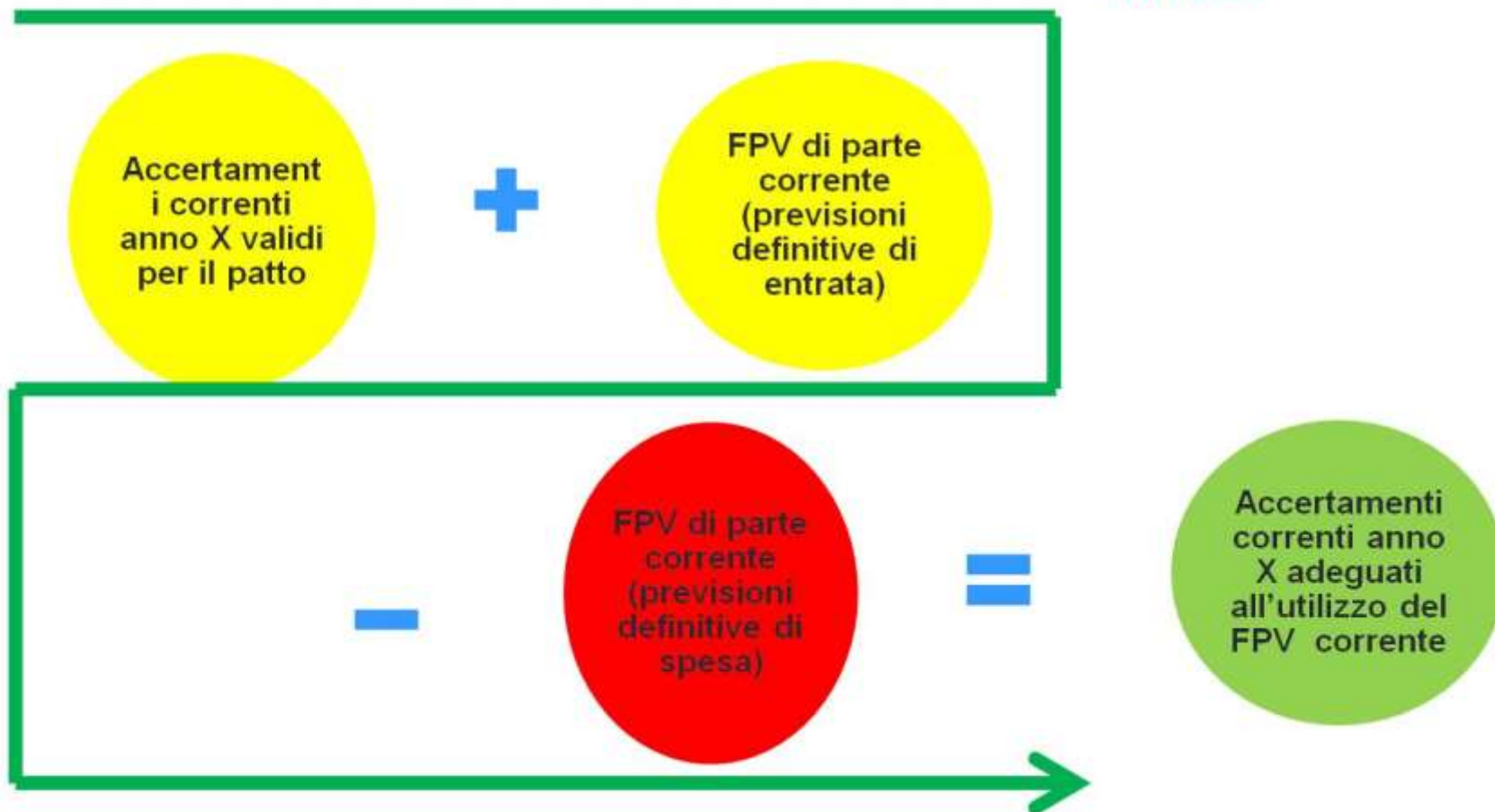
**In sede di elaborazione del rendiconto, i fondi pluriennali vincolati non prenotati costituiscono economia del bilancio e concorrono alla determinazione del risultato contabile di amministrazione.**

# Il Fondo pluriennale vincolato il Patto di Stabilità Interno



Al fine di tenere conto della definizione di competenza finanziaria potenziata nell'ambito della disciplina del patto di stabilità interno, **l'ammontare degli accertamenti di parte corrente considerato ai fini del saldo espresso in termini di competenza mista è incrementato dell'importo definitivo del fondo pluriennale vincolato di parte corrente** iscritto tra le entrate del bilancio di previsione ed è **nettizzato dell'importo definitivo del fondo pluriennale di parte corrente** iscritto tra le spese del medesimo bilancio di previsione.

# FPV E LA FORMULA PER IL PATTO DI STABILITÀ INTERNO





## Esempio: Il Fondo pluriennale vincolato e Patto di Stabilità Interno

Nel bilancio di previsione 2014, è previsto l'erogazione di un servizio di spesa corrente finanziato da un finanziamento vincolato esigibile nell'esercizio 2014 per 100. Il Servizio di spesa corrente è effettuato con il seguente cronoprogramma: 50 nel 2013, 50 nel 2014.

Regole Ante 118	2014		Impatto <b>Patto di Stabilità 2014</b>
	<b>RESIDUO</b>	<b>Entrata</b>	<b>Spesa</b>
	Trasferimento <b>100</b>	Prestazione Servizi <b>100</b>	

Regole D.lgs. 118/11	2014		Impatto <b>Patto di Stabilità 2014</b>
	<b>FPV</b>	<b>Entrata</b>	<b>Spesa</b>
	Trasferimento <b>100</b>	Prestazione Servizi <b>50</b> <b>FPV</b> <b>50</b>	

Grazie

