

# La riforma del bilancio degli enti territoriali: le implicazioni contabili ed organizzative (parte II)

**Prof. Luca Mazzara**

***Direttore Master in City Management***

**Scuola di Economia, Management e Statistica,**

**Forlì Campus**

**Ministero dell'Interno, Corso Se.fA, Roma 25-26 febbraio-4-5 marzo 2015**

# Focus di approfondimento

- **Il fondo pluriennale vincolato**
- **Il risultato di amministrazione**
- **Il riaccertamento straordinario dei residui**

# Fondo pluriennale vincolato (FPV)

- Il fondo pluriennale vincolato è stato istituito per rappresentare contabilmente la **copertura finanziaria di spese impegnate nel corso dell'esercizio** e imputare agli esercizi successivi, costituita da entrate accertate e imputate nel corso del medesimo esercizio in cui è registrato l'impegno.
- Il fondo pluriennale vincolato è lo strumento che gestisce e rappresenta contabilmente la distanza temporale intercorrente tra l'acquisizione delle risorse e il loro effettivo impiego, nei casi in cui le entrate vincolate e le correlate spese, sono accertate e impegnate nel corso del medesimo esercizio e imputate a esercizi differenti.

# Fondo pluriennale vincolato (FPV)

- A regime, il fondo è alimentato dall'accertamento di entrate di competenza finanziaria di un esercizio, destinate a dare la copertura a spese impegnate nel medesimo esercizio in cui è stato effettuato l'accertamento, ma imputate negli esercizi successivi.
- Nel primo esercizio di applicazione della riforma il fondo pluriennale vincolato si forma anche a seguito del riaccertamento straordinario dei residui.

# Fondo pluriennale vincolato (FPV)

- Le entrate vincolate destinate alla copertura di spese impegnate e imputate agli esercizi successivi sono rappresentate nel fondo pluriennale vincolato.
- Le entrate vincolate destinate alla copertura di spese non ancora impegnate (in assenza di obbligazioni giuridicamente perfezionate) sono rappresentate contabilmente nella **quota vincolata del risultato di amministrazione**.

# Fondo pluriennale vincolato (FPV)

Non è corretto costituire il fondo pluriennale vincolato nei seguenti casi:

- a fronte di entrate vincolate non ancora spese, ovvero in assenza dei correlati impegni, imputati agli esercizi successivi;
- per le spese pluriennali finanziate da entrate pluriennali;
- per le entrate vincolate destinate a dare copertura a spese impegnate e imputate allo stesso esercizio in cui l'entrata è accertata e imputata.

# Fondo pluriennale vincolato (FPV)

Di norma, il fondo pluriennale vincolato è

- costituito solo da **entrate vincolate** derivanti da:
  - a) **vincoli di legge,**
  - b) **debiti per il finanziamento di investimenti,**
  - c) **trasferimenti a destinazione vincolata,**
  - d) **vincoli stabiliti dall'ente per entrate straordinarie, non aventi natura ricorrente, accertate e riscosse.**
  
- NB: Il fondo pluriennale vincolato può essere costituito da entrate non vincolate se costituito in occasione del riaccertamento ordinario o straordinario dei residui

# Il fondo pluriennale nel bilancio

Nel bilancio di previsione il fondo pluriennale è appostato tra le entrate per un importo corrispondente a quello degli stanziamenti di spesa definitivi dei fondi pluriennali del bilancio di previsione dell'esercizio precedente, a copertura:

- delle spese impegnate negli esercizi precedenti con imputazione all'esercizio in corso;
- della quota del fondo che si rinvia agli esercizi successivi, a fronte di spese impegnate negli esercizi precedenti con imputazione agli esercizi successivi a quello di riferimento.



# Il fondo nel bilancio

Nelle spese del bilancio di previsione il fondo pluriennale è costituito da:

- 1) la quota del FPV di entrata che proviene dagli esercizi precedenti e viene ulteriormente rinviata agli esercizi successivi (corrisponde a impegni già assunti negli esercizi precedenti e imputati agli esercizi successivi);
- 2) la quota del fondo che nasce nell'esercizio, a fronte di entrate che si prevede di accertare nel corso dell'esercizio, destinate a costituire la copertura di spese che si prevede di impegnare nel corso dell'esercizio e imputare agli esercizi successivi.

# Il fondo nel bilancio

- Nel caso di investimenti in corso di definizione, per i quali non è possibile definire il cronoprogramma della spesa, l'importo del fondo pluriennale vincolato del primo esercizio corrisponde a quello dello stanziamento (ma non viene “ripreso” in entrata del bilancio successivo);
- nel corso dell'esercizio, a seguito della definizione del cronoprogramma si apportano le necessarie variazioni a ciascuno degli esercizi considerati nel bilancio di previsione, per stanziare correttamente la spesa ed il fondo pluriennale negli esercizi di competenza.

# La composizione del Fondo pluriennale vincolato

Per ciascun esercizio considerato nel bilancio è richiesta la compilazione di un allegato che evidenzia la composizione del fondo pluriennale. Per l'esercizio 2015 l'allegato è:

Missioni e Programmi	Fondo pluriennale vincolato al 31 dicembre dell'esercizio 2014 (a)	Spese impegnate negli esercizi precedenti con copertura costituita dal fondo pluriennale vincolato e imputate all'esercizio 2015 (b)	Quota del fondo pluriennale vincolato al 31 dicembre dell'esercizio 2014 non destinata ad essere utilizzata nell'esercizio 2015 e rinviata all'esercizio 2016 e successivi (c=a-b)
<p><b>01 MISSIONE 1 - Servizi istituzionali, generali e di gestione</b></p> <p>01 Organi istituzionali            02 Segreteria generale            Gestione economica, finanziaria, programmazione e            03 provveditorato            04 Gestione delle entrate tributarie e servizi fiscali            05 Gestione dei beni demaniali e patrimoniali            06 Ufficio tecnico</p>			

# Il fondo pluriennale vincolato nel rendiconto

- In sede di rendiconto, IL FONDO PLURIENNALE VINCOLATO NON SI COSTITUISCE, se le spese degli esercizi successivi per cui è stato accantonato, non sono state impegnate. Tali risorse confluiscono nella quota vincolata dell'avanzo di amministrazione.
- Al **consuntivo** è allegato un prospetto che evidenzia la corrispondenza tra l'importo definitivo degli stanziamenti di spesa riguardanti il fondo pluriennale e gli impegni assunti con imputazione agli esercizi successivi.

# Schema di rendiconto sperimentale

<b>RESIDUI PASSIVI AL 1/1/201.. (RS)</b>	<b>PAGAMENTI IN C/ RESIDUI (PR)</b>	<b>RIACCERT. RESIDUI (R)</b>		<b>RESIDUI PASSIVI DA ESERCIZI PRECEDENTI (EP=RS- PR-R)</b>
<b>PREVISIONI DEFINITIVE DI COMPETENZA (CP)</b>	<b>PAGAMENTI IN C/COMPETENZA (PC)</b>	<b>IMPEGNI (I)</b>	<b>ECONOMIE DI COMPETENZA (ECP= CP- I - FPV)</b>	<b>RESIDUI PASSIVI DA ESERCIZIO DI COMPETENZA (EC= I - PC)</b>
<b>PREVISIONI DEFINITIVE DI CASSA (CS)</b>	<b>TOTALE PAGAMENTI (TP=PR+PC)</b>	<b>FONDO PLURIENNALE VINCOLATO (FPV)</b>		<b>TOTALE RESIDUI PASSIVI DA RIPORTARE (TR=EP+EC)</b>

# FPV: alcune eccezioni...

**Eccezione alla regola:** sono finanziate dal Fondo pluriennale, ancorchè non ancora impegnate:

- tutte le voci contenute nei quadri economici relative a lavori pubblici approvati, qualora parzialmente impegnati (esclusa la progettazione);
- le spese per lavori pubblici se già prenotate sulla base della gara per l'affidamento dei lavori, formalmente indetta. In assenza di aggiudicazione definitiva, entro l'anno successivo, il fondo pluriennale deve essere ridotto di pari importo.

# Il risultato di amministrazione

La definizione e la disciplina del risultato di amministrazione non è cambiata, salvo la necessità di considerare che esso non comprende le risorse accertate già utilizzate per finanziare spese impegnate con imputazione agli esercizi successivi, rappresentate dal fondo pluriennale vincolato determinato in spesa del conto del bilancio.

# Il risultato di amministrazione

Fondo cassa al 1° gennaio (+)

RISCOSSIONI (-)

PAGAMENTI

***SALDO DI CASSA AL 31 DICEMBRE (=)***

RESIDUI ATTIVI (+)

RESIDUI PASSIVI (-)

*FONDO PLURIENNALE VINCOLATO PER SPESE CORRENTI (-)*

*FONDO PLURIENNALE VINCOLATO PER SPESE IN CONTO CAPITALE (-)*

**RISULTATO DI AMMINISTRAZIONE AL 31 DICEMBRE (A) (=)**



# Risultato di amministrazione presunto: composizione al 31/12/ N-1

## Parte accantonata

- Fondo crediti di dubbia esigibilità al 31/12/N-1
- Fondo .....al 31/12/N-1
- Fondo .....al 31/12/N-1

**Totale parte accantonata (B)**

## Parte vincolata

- Vincoli derivanti da leggi e dai principi contabili
- Vincoli derivanti da trasferimenti
- Vincoli derivanti dalla contrazione di mutui
- Vincoli formalmente attribuiti dall'ente
- Altri vincoli da specificare

**Totale parte vincolata (C)**

## Parte destinata agli investimenti

**Totale parte destinata agli investimenti (D)**

**Totale parte disponibile (E=A-B-C-D)\***

\*Se E è negativo, tale importo è iscritto tra le spese del bilancio di previsione dell'esercizio N

# Il risultato di amministrazione

- Nel caso in cui il risultato di amministrazione non presenti un importo sufficiente a comprendere le quote vincolate, destinate ed accantonate, **la differenza è iscritta nel primo esercizio considerato nel bilancio di previsione, prima di tutte le spese, come disavanzo da recuperare.**
- In occasione dell'approvazione del bilancio di previsione è necessario determinare il **risultato di amministrazione presunto** alla fine dell'esercizio precedente. **Se negativo**, il bilancio di previsione deve considerare la quota di disavanzo da ripianare.

# Il risultato di amministrazione presunto vincolato

Il risultato di amministrazione presunto vincolato e quello accantonato risultante dall'ultimo consuntivo può essere immediatamente utilizzato, nel primo esercizio del bilancio o con provvedimento di variazione al bilancio.

Se il bilancio utilizza il risultato presunto, entro il 31 gennaio, la Giunta verifica l'importo delle quote vincolate sulla base di un preconsuntivo e *aggiorna* l'allegato concernente il risultato di amministrazione presunto.

Sono possibili due ipotesi:

- risorse vincolate inferiori a quelle utilizzate,
- disavanzo (a bilancio approvato e in esercizio provvisorio).

# Utilizzo avanzo di amministrazione

La quota libera dell'avanzo di amministrazione dell'esercizio precedente, può essere utilizzata, dopo l'approvazione del rendiconto, con provvedimento di variazione di bilancio, per le finalità di seguito indicate in ordine di priorità (fatto salvo il fondo crediti di dubbia esigibilità):

- per la copertura dei **debiti fuori bilancio**;
- per i provvedimenti necessari per la **salvaguardia degli equilibri di bilancio** previsti dalla legislazione vigente, ove non possa provvedersi con mezzi ordinari;
- per il finanziamento di **spese di investimento**;
- per il finanziamento delle **spese correnti a carattere non permanente**;
- per l'estinzione anticipata dei **prestiti**.

# Il riaccertamento straordinario dei residui

- Nel primo esercizio di adozione del principio della competenza potenziata, contestualmente all'approvazione del rendiconto dell'esercizio precedente, si procede al riaccertamento straordinario dei residui, al fine di adeguare lo stock di residui esistente al nuovo principio, con decorrenza 1° gennaio dell'anno in corso.
- Il D.Lgs 118/2011 coordinato con il D.Lgs 126/2014 prevede che **il riaccertamento straordinario dei residui sia effettuato con riferimento alla data del 1/1/2015**, contestualmente all'approvazione del rendiconto 2014.

# Il riaccertamento straordinario dei residui: procedimento

- 1) Cancellazione definitiva dei **residui attivi** e **passivi** cui non corrispondono obbligazioni formalmente costituite;
- 2) Cancellazione dei residui attivi e passivi cui corrispondono obbligazioni non scadute al 31 dicembre dell'anno precedente e immediata re-imputazione agli esercizi in cui vengono in scadenza;
- 3) Costituzione del **fondo pluriennale** nell'*entrata* del bilancio di previsione 2015 (ex DPR 194/1996) e del bilancio di previsione armonizzato 2015-2017, per un importo pari alla differenza tra i residui passivi e quelli attivi re-imputati.

# Il riaccertamento straordinario dei residui: procedimento

4) Rideterminazione del risultato di amministrazione al 1° gennaio 2015, applicabile al bilancio di previsione 2015;

5) Determinazione delle quote vincolate, accantonate e destinate del risultato di amministrazione 2015, con particolare riferimento al *fondo crediti di dubbia esigibilità*;

6) Per la copertura dell'eventuale disavanzo di amministrazione a seguito del riaccertamento straordinario e dell'accantonamento a fondo crediti di dubbia esigibilità sono previste modalità "straordinarie", individuate da un decreto in corso di definizione.

# Delibera di riaccertamento straordinario dei residui

La delibera di riaccertamento straordinario dei residui dispone anche una variazione del bilancio in corso di gestione, che determina:

- a) l'importo del fondo pluriennale vincolato di entrata dell'esercizio 2015;
- b) le variazioni degli stanziamenti del bilancio annuale e pluriennale (ex DPR 194/1996);
- c) l'eventuale utilizzo del risultato di amministrazione derivante dal riaccertamento;

L'eventuale **disavanzo** deve immediatamente essere applicato al bilancio in corso di gestione, con delibera del Consiglio.



# Delibera di riaccertamento straordinario dei residui

Con riferimento al bilancio di previsione conoscitivo, predisposto secondo il nuovo schema di bilancio, la delibera di riaccertamento straordinario dei residui, oltre alle variazioni disposte per il bilancio autorizzatorio, varia anche l'importo :

- a) dei residui,
- b) degli stanziamenti di cassa,
- c) degli stanziamenti del bilancio di previsione 2015-2017 riguardanti il fondo pluriennale vincolato iscritto nella spesa dell'esercizio 2015 e nell'entrata e nella spesa degli esercizi successivi.

# Riaccertamento straordinario: modalità

Il riaccertamento straordinario dei residui è effettuato:

- distintamente per la parte “corrente” e la parte in “conto capitale”, senza consentire compensazioni tra i residui di parte corrente e quelli in c/capitale;
- reimputando il complesso dei crediti e dei debiti alla competenza degli esercizi successivi facendo esclusivo riferimento alla scadenza delle obbligazioni, senza tenere conto degli specifici collegamenti eventualmente esistenti tra le singole poste di entrata e di spesa.

# Per eventuali contatti...

## **Prof. Luca Mazzara**

Scuola di Economia, Management e Statistica, Campus di Forlì, Alma Mater Studiorum Università di Bologna.

P.zza della Vittoria n.15, 47121 Forlì (FC)

Tel. 0543-374679 (dir.)-374144(fax)-374152 (segret. Master)

Email: [luca.mazzara@unibo.it](mailto:luca.mazzara@unibo.it)

Skype: **luca.mazzara**

Web: [www.mastercity.it](http://www.mastercity.it)