



L'ARMONIZZAZIONE DEI SISTEMI CONTABILI

GLI STRUMENTI DELL'ARMONIZZAZIONE

Gli strumenti dell'armonizzazione dei sistemi contabili previsti dal D. LGS. 118/2011 :

1 Piano dei conti integrato;

2 Schemi di bilancio comuni;

3 Regole contabili uniformi;

4 Bilancio consolidato.

REGOLE CONTABILI UNIFORMI

Il decreto legislativo n. 118 del 2011 prevede che le amministrazioni pubbliche territoriali e i loro enti strumentali devono adeguarsi a regole contabili uniformi (art.3) definite attraverso principi contabili:

PRINCIPI CONTABILI GENERALI, intesi come enunciati molto sintetici, che lasciano agli operatori il compito di individuarne le modalità di applicazione .

PRINCIPI APPLICATI, costituite da norme tecniche di dettaglio, che favoriscano comportamenti uniformi e corretti. I principi applicati individuati riguardano:

la programmazione

la contabilità finanziaria

la contabilità economico patrimoniale

il bilancio consolidato





Principi generali o postulati

1. integrità

2. correttezza

3. rilevanza

4. prudenza

5. costanza

6. neutralità

7. competenza

8. finanziaria

8. veridicità

9. comprensibilità

10. flessibilità

11. coerenza

12. comparabilità

13. pubblicità

14. competenza
economica

15. attendibilità

16. significatività

17. congruità

18. continuità

19. verificabilità

20. equilibrio

21. prevalenza del
sostanza sulla forma

Con il principio della prevalenza della sostanza sulla forma ...si guarda oltre, infatti:

L'informazione contabile deve rappresentare in **modo veritiero** le operazioni che sono accadute durante l'esercizio.

Le rilevazioni contabili devono essere registrate in **conformità alla loro sostanza effettiva** e non a quella formale.

La **sostanza economica, finanziaria patrimoniale** rappresenta l'elemento prevalente per la contabilizzazione e l'esposizione nei documenti del sistema di bilancio.



IL PRINCIPIO DELLA COMPETENZA FINANZIARIA POTENZIATA



- *Per gli enti che adottano la contabilità finanziaria, il principio della competenza finanziaria, costituisce il criterio di imputazione agli esercizi finanziari delle obbligazioni giuridicamente perfezionate attive e passive (accertamenti e impegni).*
- *Attualmente, nei bilanci degli enti locali, le obbligazioni sono imputate all'esercizio finanziario in cui le obbligazioni sorgono.*

IL PRINCIPIO DELLA COMPETENZA FINANZIARIA POTENZIATA

Con il principio della competenza finanziaria, potenziata, le obbligazioni attive e passive sono

*registrate nelle scritture contabili
nel momento in cui l'obbligazione sorge
(obbligazione giuridicamente
perfezionata)*

*imputate all'esercizio nel quale esse
vengono a scadenza sulla base
dell'esigibilità dell'obbligazione.*

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.**



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

Con la competenza potenziata il rendiconto degli enti locali riacquista la fondamentale funzione conoscitiva che dovrebbe caratterizzare i documenti contabili:

➤ *gli accertamenti, gli impegni ed i residui rappresentano solo crediti e debiti dell'ente "scaduti" (gli impegni esigibili negli esercizi successivi sono rappresentati in un documento contabile dedicato);*

➤ *è imposto l'equilibrio tra debiti e crediti esigibili nel medesimo esercizio OVVERO la copertura delle spese di competenza di un esercizio deve essere garantita dalle entrate di competenza di quell'esercizio;*

IL PRINCIPIO DELLA COMPETENZA FINANZIARIA POTENZIATA

ENTRATE



*L'accertamento delle entrate
è effettuato
nell'esercizio in cui sorge
l'obbligazione attiva
con imputazione contabile
all'esercizio in cui scade
il credito*

Sono accertate per l'intero importo del credito anche entrate di dubbia e difficile esazione, per le quali non è certa la riscossione integrale, quali le sanzioni amministrative codice della strada, gli oneri di urbanizzazione, i provvedimenti derivanti dalla lotta all'evasione, ecc..

Per i crediti di dubbia e difficile esazione, accertati nell'esercizio, è effettuato un accantonamento al fondo crediti di dubbia esigibilità, vincolando una quota dell'avanzo di amministrazione.

Le entrate che negli esercizi precedenti a quello di entrata in vigore del presente principio applicato sono state accertate “per cassa”, devono continuare ad essere accertate per cassa fino al loro esaurimento.

CLASSIFICAZIONE ENTRATE PER TIPOLOGIA – TITOLO I

Classificazione D.P.R 194/1996	
Categoria	
1	Imposte
2	Tasse
3	Tributi Speciali

Classificazione Titolo I entrata D.p.c.m. 28.12.2011	
Tipologia	Categoria
Tributi	Imposte, tasse e proventi assimilati
	Tributi destinati al finanziamento della sanità
	Tributi devoluti e regolati alle autonomie speciali
	Compartecipazione di tributi
Fondi perequativi	Fondi perequativi da Amministrazioni centrali
	Fondi perequativi dalla Regione o Provincia autonoma

Entrate tributarie con liste di carico o ruoli

Le **entrate tributarie** gestite attraverso **ruoli ordinari** e **liste di carico** sono accertate e **imputate** contabilmente **all'esercizio** in cui è **emesso il ruolo**, a condizione che la scadenza per la riscossione del tributo sia prevista **entro i termini per l'approvazione del rendiconto** (nei casi in cui la legge lo consente espressamente l'emissione di ruoli con scadenza esercizio successivo)

-La successiva emissione di **ruoli coattivi** non comporta l'accertamento di nuove entrate.

- **Le sanzioni e gli interessi (correlati ai ruoli coattivi) sono accertati per cassa.**

Entrate in autoliquidazione

Le **entrate tributarie** riscosse per autoliquidazione dei contribuenti sono **accertate** sulla base delle **riscossioni effettuate entro la chiusura del rendiconto** e comunque entro la scadenza prevista per l'approvazione del rendiconto

Lotta all'evasione

Sono accertate per cassa anche le entrate derivanti dalla lotta all'evasione delle entrate tributarie riscosse per cassa, salvo i casi in cui la lotta all'evasione è attuata attraverso l'emissione di ruoli e liste di carico, accertate sulla base di documenti formali emessi dall'ente e imputati all'esercizio in cui l'obbligazione scade (per tali entrate si rinvia ai principi riguardanti l'accantonamento al fondo crediti di dubbia esigibilità e la rateizzazione delle entrate).

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 scadenza non sia fissata oltre **i 12 mesi successivi**.

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**.

Entrate tributarie da Stato o altra PA

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

*Per le erogazioni
effettuate dal Ministero
dell'interno agli enti locali
in base alla normativa
vigente, si fa riferimento
agli importi, delle
cosiddette spettanze,
divulgati attraverso
il sito internet
istituzionale.*

CLASSIFICAZIONE ENTRATE PER TIPOLOGIA – TITOLO II

Classificazione D.P.R 194/1996	
Categoria	
1	Contributi e trasferimenti correnti dallo Stato
2	Contributi e trasferimenti correnti dalla Regione
3	Contributi e trasferimenti correnti dalla Regione per funzioni delegate
4	Contributi e trasferimenti correnti da parte di organismi comunitari e internazionali
5	Contributi e trasferimenti correnti da altri enti del settore pubblico

Classificazione Titolo II Entrata D.p.c.m. 28.12.2011	
Tipologia	Categoria
Trasferimenti correnti	Trasferimenti correnti da amministrazioni pubbliche
	Trasferimenti correnti da Famiglie
	Trasferimenti correnti da Imprese
	Trasferimenti correnti da istituzioni sociali privati
	Trasferimenti correnti dall'Unione Europea e dal Resto del Mondo



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.



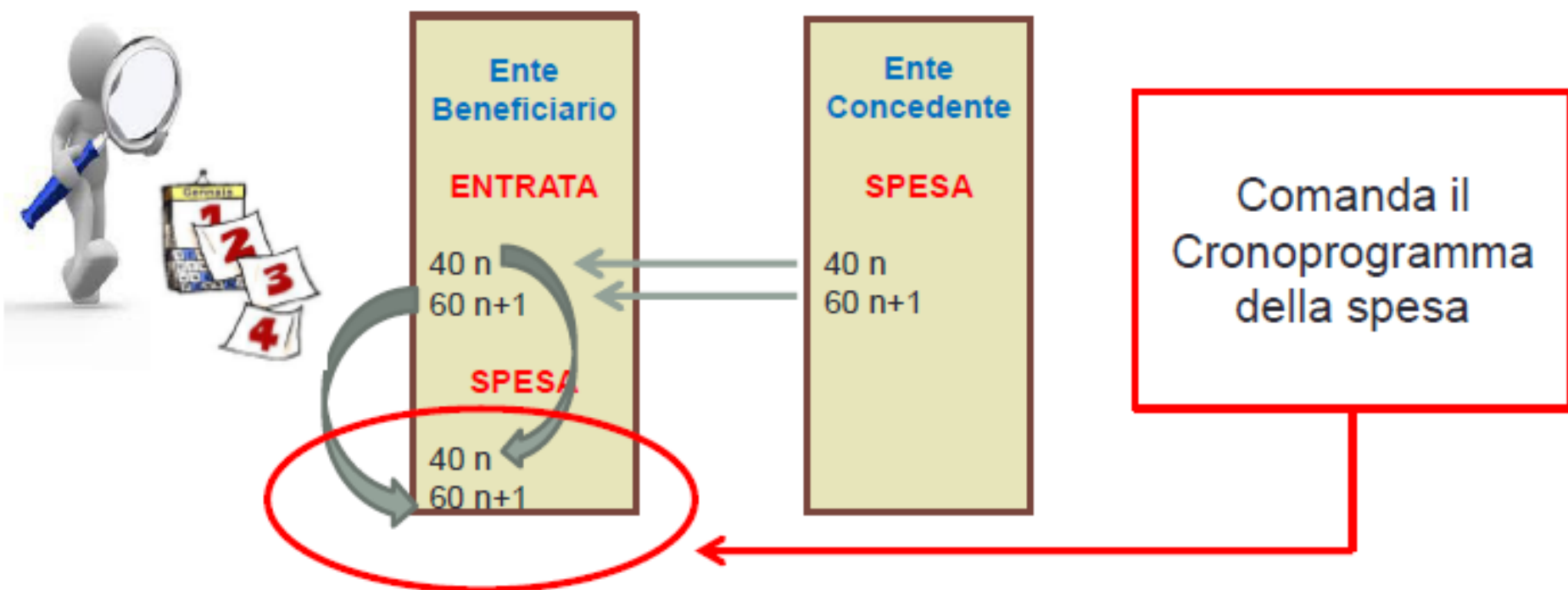
Contributi a rendicontazione

La **delibera** con cui un ente decide di erogare contributi “a rendicontazione” a favore di altri enti, per la realizzazione di determinate spese, costituisce un’obbligazione giuridicamente perfezionata, anche se condizionata alla realizzazione della spesa, a seguito della quale:

- l’ente erogante è tenuto ad impegnare l’intera spesa prevista nella delibera, con imputazione agli esercizi in cui è prevista la realizzazione delle spese da parte dell’ente beneficiario (crono programma), sulla base dei programmi presentati;
- l’ente beneficiario ha titolo di accertare le entrate, con imputazione ai medesimi esercizi cui sono stati registrati gli impegni;

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.



In pratica

	anno 2015	anno 2016
cronoprogramma	100	20

Ente concedente

Spesa	2015	2016
progetto	100	20

Ente beneficiario

Entrata	2015	2016	Spesa	2015	2016
progetto	100	20	progetto	100	20

Contributi a rendicontazione

Nel corso della gestione, l'attuazione della spesa potrebbe avere un andamento differente rispetto a quello previsto. Di tali eventuali differenze l'Ente beneficiario provvede a dare tempestiva comunicazione all'Ente erogante in occasione delle rendicontazioni, aggiornando il programma o cronoprogramma della spesa. A seguito di tali aggiornamenti, entrambi gli enti provvedono alle necessarie variazioni degli stanziamenti del bilancio annuale e pluriennale e alla re imputazione degli accertamenti e degli impegni agli esercizi in cui le entrate e le spese sono esigibili.

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
ENTRATA
40 n
60 n+1
SPESA
40 n
60 n+1

Ente Concedente
SPESA
100 n



Come contabilizzare gli accertamenti Entrate UE?

Accertate,
distintamente

1. per la quota finanziata direttamente dalla UE
2. 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.

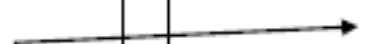
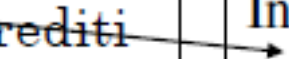
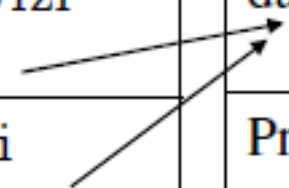
L'eventuale erogazione di **acconti** è accertata

nell'esercizio in cui è incassato l'acconto

CLASSIFICAZIONE ENTRATE PER TIPOLOGIA – TITOLO III

Classificazione D.P.R. 194/1996	
Categoria.	
1	Proventi dei servizi pubblici
2	Proventi dei beni comunali
3	Interessi su anticipazioni o crediti
4	Utili netti delle aziende speciali e partecipate
5	Proventi diversi

Classificazione D.p.c.m. 28.12.2011	
Tipologia	
Vendita di beni e servizi e proventi derivanti dalla gestione dei beni	
Proventi derivanti dall'attività di controllo e repressione delle irregolarità e degli illeciti	
Interessi attivi	
Altre entrate da redditi da capitale	
Rimborsi e altre entrate correnti	



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



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.



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



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**

VOCI	CRITERIO IMPUTAZIONE ACCERTAMENTI
ENTRATE DA SANZIONI CODICE DELLA STRADA (esempio n. 4 allegato 2)	L'accertamento delle sanzioni avviene: • alla data di notifica del verbale (non quindi alla data della violazione); • qualora il trasgressore provveda al pagamento immediato (ossia in assenza di notifica), l'accertamento avviene per cassa; • per le sanzioni non rimosse, che diventano titolo esecutivo dopo 60 giorni, si provvede ad integrare l'accertamento originario con le maggiori somme iscritte a ruolo (differenza tra somma iscritta a ruolo e somma originariamente accertata); • per le sanzioni archiviate/annullate in sede di autotutela, si provvede alla riduzione dell'accertamento originario; • per le entrate che negli esercizi precedenti a quello di entrata in vigore dei nuovi principi contabili sono state accertate "per cassa" fino al loro esaurimento dovranno continuare ad essere accertate per cassa. La revisione dell'accertamento originario può avvenire con periodicità stabilita dall'ente e, in ogni caso, in sede di salvaguardia degli equilibri di bilancio entro il 31 luglio e in sede di assestamento, contestualmente alla revisione del fondo crediti dubbia esigibilità. La stima iniziale del fondo si deve basare su una stima della percentuale delle somme storicamente non rimosse rispetto alle somme notificate. Tale percentuale deve essere applicata alle previsioni di sanzioni da notificare nel corso dell'esercizio (escluse quindi le previsioni di accertamento che saranno effettuate secondo il principio di cassa). DECORRENZA: RUOLI EMESSI A DECORRERE DALL'ENTRATA IN VIGORE DEL PRINCIPIO DI COMPETENZA FINANZIARIO POTENZIATO
	Relativamente ai vincoli: in sede di previsione iniziale, dal totale entrate da sanzioni viene dedotto il fondo crediti di dubbia esigibilità previsto e le spese previste per compenso al concessionario e su tale differenza si applica la quota del 50% prevista dall'art. 208 del codice della strada Durante l'esercizio, a fronte del monitoraggio delle entrate e del fondo rischi su crediti, si adegueranno gli stanziamenti e con delibera di giunta si adegueranno i vincoli di destinazione

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'accertament
o 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



**Per i contributi in c/capitale
valgono le medesime regole
dei contributi di parte corrente**



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.**



Oneri di urbanizzazione

L'obbligazione per i permessi di costruire è articolata in due quote:



La prima (oneri di urbanizzazione) è immediatamente esigibile, ed è collegata al rilascio del permesso al soggetto richiedente, salva la possibilità di rateizzazione (eventualmente garantita da fidejussione).



la seconda (costo di costruzione) è esigibile nel corso dell'opera ed, in ogni caso, entro 60 giorni dalla conclusione dell'opera.

Pertanto, **la prima quota** è accertata e imputata nell'esercizio in cui avviene il rilascio del permesso,

la seconda è accertata a seguito della comunicazione di avvio lavori e imputata all'esercizio in cui, in ragione delle modalità stabilite dall'ente, viene a scadenza la relativa quota.

**Anticipazione
cassa**

(punto 3.26 allegato
2)

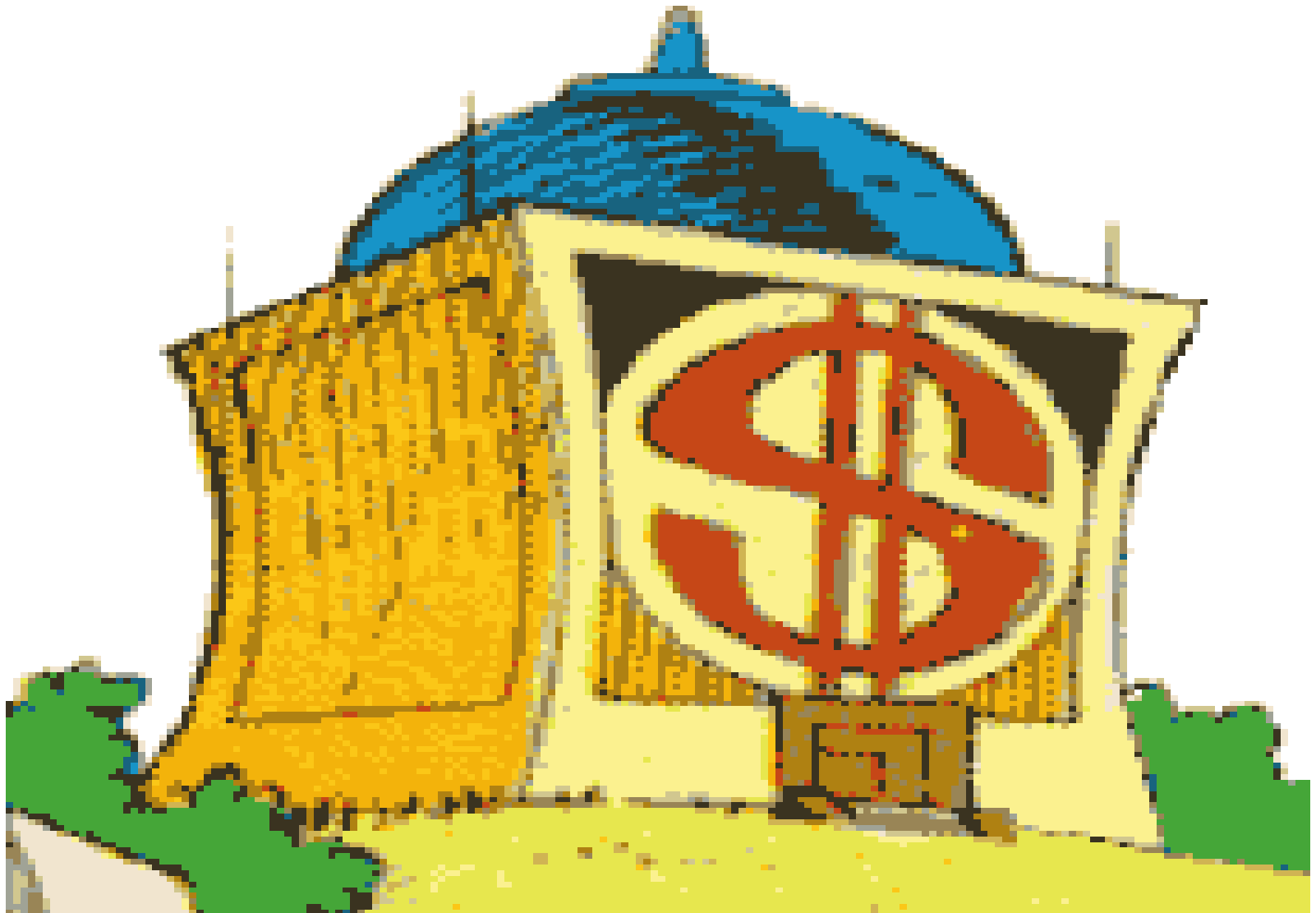
Le entrate derivanti dalle anticipazioni di tesoreria e le corrispondenti spese riguardanti la chiusura delle anticipazioni di tesoreria sono contabilizzate nel rispetto del principio dell'integrità, per il quale le entrate e le spese devono essere registrate per il loro intero importo, al lordo delle correlate spese e entrate.

Il bilancio di previsione annuale di competenza e di cassa e il bilancio di previsione pluriennale di competenza hanno carattere autorizzatorio fatta eccezione per i servizi per conto di terzi e per i rimborsi delle anticipazioni di tesoreria.

Nel rendiconto generale si espone il saldo al 31 dicembre dell'anticipazione attivata al netto dei relativi rimborsi. In allegato si dà conto di tutte le movimentazioni effettuate nel corso dell'esercizio sui capitoli di entrata e di spesa riguardanti l'anticipazione evidenziando l'utilizzo medio e l'utilizzo massimo dell'anticipazione nel corso dell'anno. La conciliazione del consuntivo con il conto del tesoriere è effettuata tenendo conto delle risultanze del consuntivo e dell'allegato.



IL FONDO CREDITI DI DUBBIA ESIGIBILITA'



Occorre ora caricarsi nel bilancio del Fondo crediti di dubbia esigibilità

In armonizzazione in ordine all'imputazione contabile delle entrate:

Sono accertate per l'intero importo del credito anche le entrate di dubbia e difficile esazione, per le quali non è certa la riscossione integrale, quali:

- le sanzioni amministrative al codice della strada;
- gli oneri di urbanizzazione;
- i proventi derivanti dalla lotta all'evasione.

Per i crediti elencati, accertati nell'esercizio, è effettuato un accantonamento al fondo crediti di dubbia esigibilità, vincolando a tal fine una quota dell'avanzo di amministrazione.



Non si procede all'accantonamento del FCDE

Non si procede all'accantonamento al FCDE:



- i trasferimenti da altre amministrazioni pubbliche, in quanto destinate ad essere accertate a seguito dell'assunzione dell'impegno da parte dell'amministrazione erogante,
- i crediti assistiti da fidejussione,
- le entrate tributarie che, sulla base dei nuovi principi sono accertate per cassa.

IL FONDO CREDITI DI DUBBIA ESIGIBILITA

*L'Ente è tenuto a dare adeguata illustrazione, nella **Nota integrativa al bilancio**, delle entrate che non considera di dubbia e difficile esazione per le quali non ha proceduto all'accantonamento al Fondo Crediti di Dubbia Esigibilità.*

IN SEDE DI BILANCIO DI PREVISIONE PER DETERMINARE IL FONDO CREDITI DI DUBBIA E DIFFICILE ESAZIONE OCCORRE



individuare le categorie di entrate stanziate che possono dare luogo a crediti di dubbia e difficile esazione

calcolare, per ciascuna entrata, la media tra incassi in c/competenza e accertamenti degli ultimi 5 esercizi

determinare il fondo crediti di dubbia e difficile esazione dell'esercizio applicando all'importo complessivo degli stanziamenti di ciascuna delle entrate una **percentuale pari al complemento a 100 delle medie a seguire**

BP - La media è calcolata secondo le seguenti modalità:



media semplice



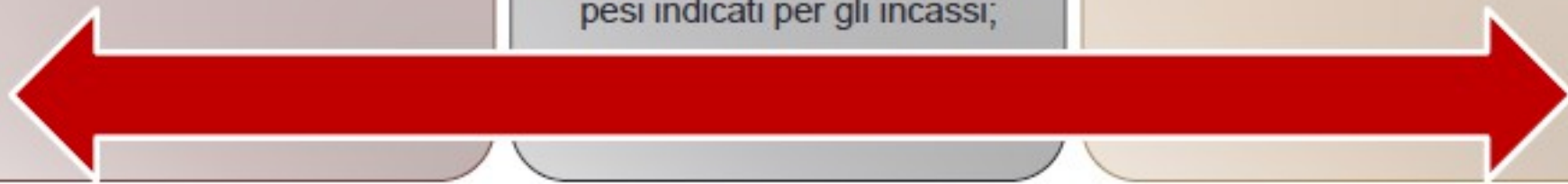
**rapporto tra la
sommatoria degli incassi
di ciascun anno ponderati
con i seguenti pesi:**

- A) 0,35 in ciascuno degli anni
nel biennio precedente
- B) 0,10 in ciascuno degli anni
del primo triennio -**rispetto alla
sommatoria degli
accertamenti di ciascuna
anno ponderati** con i medesimi
pesi indicati per gli incassi;



**media ponderata del
rapporto tra incassi e
accertamenti** registrato in
ciascun anno dei 5 anni con
i seguenti pesi

- A) 0,35 in ciascuno degli anni nel
biennio precedente
- B) 0,10 in ciascuno degli anni
del primo triennio.



In pratica

oggi

entrate		spese	
	preventivo		preventivo
RIFIUTI	100	FCDE	0

armonizzazione

Media ultimi 5 (3) anni fra **riscossioni** (R+C) e **accertamenti** = 82%

Non riscosso medio = 18%

entrate		spese	
	preventivo		preventivo
RIFIUTI	100	FCDE	18

IL FCDE in sede di previsione



Il responsabile
finanziario dell'ente
**ha la facoltà di
scegliere la
modalità di calcolo
della media**

1. differenziata per
ciascuna tipologia di
entrata

Nel primo esercizio di
adozione dei nuovi principi, si
può fare riferimento agli
incassi in c/competenza e in
c/residui.

2. uguale per tutte le
tipologie di entrata

indicandone la
motivazione nella
relazione al bilancio

Per le entrate che negli
esercizi precedenti
all'adozione dei nuovi principi
erano state accertate per
cassa, il fondo crediti di dubbia
esigibilità è determinato sulla
base di dati extracontabili

COSTITUZIONE F.DO CREDITI DI DUBBIA ESIGIBILITA'

*Per garantire
flessibilità al bilancio
la legge finanziaria
2015 prevede
gradualità
nell'applicazione
della norma relativa
all'accantonamento
al fcde*

2015	36%
2016	55%
2017	70%
2018	85%
2019	100%

COSTITUZIONE F.DO CREDITI DI DUBBIA ESIGIBILITA'

In corso di esercizio (almeno in sede di assestamento del bilancio), in considerazione dell'ammontare degli accertamenti e degli incassi e delle variazioni agli stanziamenti si adegua l'accantonamento al fondo crediti di dubbia esigibilità';

In occasione del rendiconto e del controllo della salvaguardia degli equilibri è verificata la congruità del fondo crediti di dubbia esigibilità esistente con riferimento allo stock complessivo dei residui (gli accertamenti dell'esercizio e i residui provenienti dall'esercizio precedente).

COSTITUZIONE F.DO CREDITI DI DUBBIA ESIGIBILITA'

Al fine di dare dimostrazione della corretta determinazione dell'accantonamento, al fondo crediti di dubbia esigibilità, è stato predisposto un apposito prospetto che deve essere allegato sia al bilancio di previsione sia al rendiconto, per ogni esercizio compreso nel bilancio.

Il prospetto, anche per garantire la confrontabilità dei bilanci, richiede la dimostrazione della composizione del FCDE per tipologie, indipendentemente dal livello di analisi che l'ente autonomamente sceglie per valutare le proprie entrate.

Allegato c) - Fondo crediti di dubbia esigibilità

COMPOSIZIONE DELL'ACCANTONAMENTO AL FONDO CREDITI DI DUBBIA ESIGIBILITA'* E AL FONDO SVALUTAZIONE CREDITI

TIPOLOGIA	DENOMINAZIONE	RESIDUI ATTIVI FORMATISI NELL'ESERCIZIO CUI SI RIFERISCE IL RENDICONTO (a)	RESIDUI ATTIVI DEGLI ESERCIZI PRECEDENTI (b)	TOTALE RESIDUI ATTIVI (c) = (a) + (b)	IMPORTO MINIMO DEL FONDO (d)	FONDO CREDITI DI DUBBIA ESIGIBILITA' (e)	% di accantonamento al fondo crediti di dubbia esigibilità (f) = (e) / (c)
	ENTRATE CORRENTI DI NATURA TRIBUTARIA, CONTRIBUTIVA E PEREQUATIVA						
1010100	Tipologia 101: Imposte, tasse e proventi assimilati	0	0	0	0,00	0,00	0,00%
	di cui accertati per cassa sulla base del principio contabile 3.7						
	Tipologia 101: Imposte, tasse e proventi assimilati non accertati per cassa	0	0	0	0	0	0,00%
1010200	Tipologia 102: Tributi destinati al finanziamento della sanità (solo per le Regioni)	0	0	0	0,00	0,00	0,00%
	di cui accertati per cassa sulla base del principio contabile 3.7						

COSTITUZIONE F.DO CREDITI DI DUBBIA ESIGIBILITA'

L'obbligo di accantonamento è richiesto anche se il risultato di amministrazione non è capiente o è negativo cioè in caso di disavanzo di amministrazione.

In caso di incapienza del risultato di amministrazione, la quota del fondo crediti di dubbia esigibilità non compresa nel risultato di amministrazione è iscritta come posta a se stante della spesa nel primo esercizio del bilancio di previsione

IL PRINCIPIO DELLA COMPETENZA FINANZIARIA POTENZIATA

SPESE



Spese correnti

Come dobbiamo contabilizzare gli impegni per acquisto beni e servizi?



- ✓ nell'esercizio in cui risulta adempiuta 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 agli **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 .

Spesa corrente: utilizzo beni di terzi

L'imputazione dell'impegno per la spesa per **l'utilizzo di beni di terzi (es. locazione)** è realizzata per l'intero onere dell'obbligazione perfezionata, con imputazione negli esercizi in cui l'obbligazione giuridica passiva viene a scadere.

Scadenza rate di affitto

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 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.

CANCELLAZIONE
IMPEGNO



CON FPV

REIMPUTAZIONE
ALL'ESERCIZIO
DI ESIGIBILITA'

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

In pratica

L'ente affida nel corso dell'esercizio 2015 un incarico di difesa in giudizio per € 500 e imputa l'impegno all'esercizio 2015 nel relativo capitolo di spesa delle prestazioni professionali.

A febbraio 2016, in sede di riaccertamento ordinario ai fini del rendiconto 2015, effettua la seguente operazione.

Gestione: impegni

anno 2015

Impegni

		Spese legali	€ 500
--	--	--------------	-------

Rendicontazione - riaccertamento ordinario: reimputazione al 2016

anno 2015

			Impegni	Variazione	Finale
		Spese legali	€ 500	-€ 500	-
		Fondo pluriennale vincolato ...		€ 500	€ 500

anno 2016

Fondo pluriennale vincolato per spese correnti	€ 500	Spese legali	€ 500		
--	-------	--------------	-------	--	--

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.*



SPESA	
Interessi passivi art. 2 punto 5.2 f)	Imputati negli esercizi in cui l'obbligazione giuridica passiva scade. Interessi derivanti da operazioni di indebitamento sono imputati nell'anno in cui scade l'obbligazione giuridica in funzione del piano di ammortamento



VOCI DI SPESA	CRITERIO DI IMPUTAZIONE DEGLI IMPEGNI DI SPESA
Imposte e tasse (all. 2 punto 5.2 lettera e)	• IVA a debito (per servizi rilevanti): esercizio in cui è presentata la dichiarazione o, se il versamento è effettuato durante l'anno, esercizio in cui è effettuato il versamento. Il Credito IVA è imputato all'esercizio in cui l'ente presenta la richiesta di rimborso o compensazione Il credito IVA imputabile a investimenti finanziati da debito non può essere destinato alla compensazione di tributi o alla copertura di spese correnti. A tal fine, una quota del risultato di amministrazione pari al credito IVA derivante dall'investimento finanziato con debito è vincolata alla realizzazione dell'investimento. Effettuato il vincolo l'ente può procedere alla compensazione dei tributi o al finanziamento di spese correnti.
	• IRAP: stesso criterio della voce di spesa alla quale l'IRAP è riferita Se l'ente ha adottato il metodo commerciale e in sede di dichiarazione ha un credito, l'imputazione è all'esercizio in cui l'ente presenta la richiesta di rimborso



Entrate correnti vincolate

Per tali spese va considerato che nell'ipotesi in cui, a fronte di un accertamento di entrate vincolate, le spese correlate non siano imputate e impegnate nello stesso esercizio, si ha la costituzione del fondo pluriennale vincolato.

I CARATTERI FONDAMENTALI DELLA COMPETENZA FINANZIARIA POTENZIATA

La copertura finanziaria degli impegni riguardanti le spese di investimento, imputate agli esercizi futuri è costituita da:

risorse accertate imputate agli esercizi precedenti o all'esercizio in corso, confluite nel fondo pluriennale vincolato;

entrate accertate imputate all'esercizio in cui è impegnata la spesa, la cui esigibilità è nella piena discrezionalità dell'ente o di altra P.A.

Un potenziale
fattore di rischio
della competenza
potenziata

è l'ingiustificata
dilazione

dei tempi di imputazione delle
SPESE CORRENTI



Mentre i debiti di
investimenti

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

Utilizzo del FPV

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.

Il fondo pluriennale vincolato



DEFINIZIONE

Il fondo pluriennale vincolato nasce dall'esigenza di applicare la nuova configurazione del principio contabile generale della competenza finanziaria, la cd. Competenza potenziata, che consente l'accertamento delle entrate e l'impegno delle spese solo sulla base di obbligazioni giuridiche perfezionate, da imputare all'esercizio nel quale vengono a scadenza.

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



un **accantonamento contabile** iscritto sia in **Entrata** che in **Spesa**.

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.

FPV garantisce la **copertura delle spese in un'ottica pluriennale**.

FPV riguarda prevalentemente le **spese in conto capitale** (in particolare investimenti).

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 carichi a legali esterni all'ente**.

FPV misura la **distanza temporale** tra acquisizione delle risorse e loro effettivo impiego.

Di norma, il FPV è costituito solo:



Le entrate vincolate
derivanti da:

vincoli di legge,

*debiti per il
finanziamento di
investimenti,*

*trasferimenti a
destinazione
vincolata,*

*vincoli stabiliti dall'ente
per entrate straordinarie,
non aventi natura
ricorrente, accertate e
riscosse.*

Il fondo
pluriennale
vincolato può
essere costituito
da entrate non
vincolate se
costituito in
occasione **del
riaccertamento
ordinario o
straordinario
dei residui.**



Quando non è corretto costituire il fondo pluriennale vincolato?

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.

Il FPV nell'entrata



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;

A copertura

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.

TITOLO TIPOLOGIA	DENOMINAZIONE	RESIDUI PRESUNTI		PREVISIONI DEFINITIVE 2014	PREVISIONI		
					2015	2016	2017
	Fondo pluriennale vincolato per spese correnti		previsioni di competenza	0,00	0,00	0,00	0,00
	Fondo pluriennale vincolato per spese in conto capitale		previsioni di competenza	0,00	0,00	0,00	0,00
	Utilizzo avanzo di Amministrazione		previsioni di competenza	0,00	0,00		
	- di cui avanzo vincolato utilizzato anticipatamente		previsioni di competenza	0,00	0,00		
	Fondo di Cassa all'1/1/esercizio di riferimento		previsioni di cassa	0,00	0,00		
TITOLO 1:	Entrate correnti di natura tributaria, contributiva e perequativa						
10101	Tipologia 101: Imposte, tasse e proventi assimilati	0,00	previsione di competenza previsione di competenza	0,00 0,00	0,00 0,00	0,00 0,00	0,00 0,00

Il FPV nella spesa



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

la quota del FPV di entrata che proviene dagli esercizi precedenti viene ulteriormente rinviata agli esercizi successivi (corrisponde a impegni già assunti negli esercizi precedenti e imputati agli esercizi successivi);

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 imputare agli esercizi successivi

MISSIONE, PROGRAMMA, TITOLO		DENOMINAZIONE	RESIDUI PRESUNTI		PREVISIONI DEFINITIVE 2014	2015	2016	2017
•		DISAVANZO DI AMMINISTRAZIONE			0,00	0,00	0,00	0,00
Servizi istituzionali, generali e di gestione								
MISSIONE	01							
0101	Programma	01	Organi istituzionali					
	Titolo 1	Spese correnti	0,00	previsione di competenza	0,00	0,00	0,00	0,00
				di cui già impegnato		(0,00)	(0,00)	(0,00)
				di cui fondo pluriennale vincolato	(0,00)	(0,00)	(0,00)	(0,00)
				previsione di cassa		0,00		
	Titolo 2	Spese in conto capitale	0,00	previsione di competenza	0,00	0,00	0,00	0,00
				di cui già impegnato		(0,00)	(0,00)	(0,00)
				di cui fondo pluriennale vincolato	(0,00)	(0,00)	(0,00)	(0,00)
				previsione di cassa		0,00		
	Totale			previsione di competenza	0,00	0,00	0,00	0,00
	Programma	01	Organi istituzionali	di cui già impegnato		0,00	0,00	0,00
				di cui fondo pluriennale vincolato	0,00	0,00	0,00	0,00
				previsione di				

Investimenti in corso di definizione



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.

FONDO PLURIENNALE VINCOLATO

ESEMPIO: in caso di spese pluriennali finanziate da entrate vincolate accertate anticipatamente, il fondo pluriennale vincolato è stanziato negli esercizi considerati nel bilancio di previsione in considerazione del cronoprogramma di spesa (previsione dei SAL):

- *Nell'esercizio in cui si prevede che sarà formalmente costituita l'obbligazione, si stanziava l'entrata e, in spesa, si iscrive uno stanziamento di pari importo che, nella voce "di cui Fondo pluriennale vincolato" indica la quota esigibile negli esercizi successivi;*

FONDO PLURIENNALE VINCOLATO

- *nel secondo esercizio il FPV di entrata corrisponde all'importo del fondo stanziato nella spesa dell'anno precedente e in spesa è iscritto uno stanziamento di pari importo che, nella voce “di cui Fondo pluriennale vincolato” indica la quota di spesa esigibile negli esercizi successivi;*
- *nel terzo esercizio il FPV di entrata corrisponde all'importo del fondo stanziato nella spesa dell'anno precedente e in spesa è iscritto uno stanziamento di pari importo che, nella voce “di cui Fondo pluriennale vincolato” indica la quota di spesa esigibile negli esercizi successivi;*

La Provincia decide di realizzare una scuola del costo complessivo di 450.000,00 e di finanziarla con alienazioni patrimoniali da perfezionare nell'anno x stesso.

La costruzione della scuola richiederà 3 anni di lavori (x , $x+1$ e $x+2$): il cronoprogramma prevede che la spesa nel triennio sia 100.000,00 il primo anno, 150.000,00 per l'esercizio $x+1$ e 200.000,00 per l'esercizio $x+2$.

Nello schema seguente sono riportati gli stanziamenti di bilancio in entrata e in spesa per il triennio:

ESERCIZIO X			
ENTRATA	Importo	SPESA	Importo
Alienazione immobile Y	450.000,00	Realizzazione scuola	100.000,00
		Fondo pluriennale vincolato	350.000,00
Totale entrata	450.000,00	Totale spesa	450.000,00
ESERCIZIO X +1			
ENTRATA	Importo	SPESA	Importo
Utilizzo fondo pluriennale vincolato	350.000,00	Realizzazione scuola	150.000,00
		Fondo pluriennale vincolato	200.000,00
Totale entrata	350.000,00	Totale spesa	350.000,00
ESERCIZIO X +2			
ENTRATA	Importo	SPESA	Importo
Utilizzo fondo pluriennale vincolato	200.000,00	Realizzazione scuola	200.000,00
Totale entrata	200.000,00	Totale spesa	200.000,00



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

*Possono essere **finanziate dal fpv** (e solo ai fini della sua determinazione:*

- Tutte le voci del QE relative a spese di investimento di cui art. 3 c 7 Codice dei contratti esigibili negli esercizi successivi anche se non interamente impegnate (in parte impegnate e in parte prenotate), sulla base di un progetto approvato.*
- La costituzione del fpv per l'intero QE è consentita **SOLO** in presenza di impegni assunti sulla base di obbligazioni giuridicamente perfezionate, imputate sulla base dell'esigibilità, ancorché relativi solo ad alcune spese del QE escluse le spese di progettazione. **Il fpv si attiva quando vi è l'inequivocabile volontà di attivare le procedure di affidamento.***

IL FONDO PLURIENNALE VINCOLATO

*Possono essere inoltre **finanziate dal fpv** (e solo ai fini della sua determinazione:*

- *Le spese riferite a procedure di affidamento attivate ai sensi dell'art. 53 c. 2 del Codice dei contratti, unitamente alle voci del QE (ancorché non impegnate). Tale ipotesi consente l'iscrizione del fpv a seguito dell'avvio delle procedure di affidamento riguardanti una determinata opera, compreso il relativo QE (anche se non ancora impegnato).*

-

- *Per “procedure attivate” si intende pubblicazione del bando o, nel caso di procedura negoziata senza pubblicazione bando, al momento dell'invito agli operatori economici a presentare offerta.*

IL FONDO PLURIENNALE VINCOLATO

*A seguito dell'**aggiudicazione definitiva** le spese del QE prenotate, ancorché non impegnate, continuano ad essere finanziate dal fpv, mentre gli eventuali ribassi d'asta **costituiscono economie di bilancio e confluiscono nella quota vincolata del risultato di amministrazione.***

Quando l'opera è completata o prima, in caso di svincolo da parte del RUP, le spese previste nel QE non impegnate costituiscono economia di bilancio e confluiscono nel risultato di amministrazione in coerenza con la natura dei finanziamenti.

Il fondo pluriennale vincolato incide sul saldo di competenza mista del patto di stabilità interno, solo per la parte corrente:

- + Accertamenti correnti anno X validi per il patto*
- + Fondo pluriennale di parte corrente (previsioni di entrata)*
- Fondo pluriennale di parte corrente (previsioni di spesa)*

= Accertamenti correnti anno X adeguati all'utilizzo del fpv di parte corrente validi per il patto

3) 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)	(=)



IL RIACCERTAMENTO STRAORDINARIO DEI RESIDUI

Introduzione

Per “riaccertamento straordinario dei residui “si intende il processo di verifica, cancellazione e reimputazione dei crediti e debiti ereditati dagli esercizi precedenti all’adozione del nuovo principio della competenza potenziata.

Al termine del riaccertamento i residui corrisponderanno solo ad obbligazioni giuridicamente perfezionate ed esigibili e i crediti e i debiti risulteranno registrati negli esercizi in cui sono esigibili.

IL RIACCERTAMENTO STRAORDINARIO DEI RESIDUI

*Con l'entrata in vigore della riforma, gli enti territoriali dovranno riaccertare i propri residui alla data del **1° gennaio 2015**, contestualmente all'approvazione del rendiconto 2014.*

IL RIACCERTAMENTO STRAORDINARIO DEI RESIDUI

Il legislatore prevede che il processo di adeguamento dei residui sia deliberato nella stessa giornata in cui è approvato il rendiconto, immediatamente dopo la delibera del Consiglio.

E' infatti evidente la necessità, prima di adeguare i residui attivi e passivi provenienti dagli esercizi precedenti al nuovo principio, di determinarne l'importo in via definitiva secondo il previgente ordinamento contabile, approvando il rendiconto della gestione dell'esercizio precedente.

IL RIACCERTAMENTO STRAORDINARIO DEI RESIDUI

Esiste l'obbligazione giuridicamente perfezionata?	E' stata formalmente avviata entro il 31/12/n la procedura di affidamento?	La somma è esigibile nell'anno n?	Risultato in sede di rendiconto dell'esercizio n
SI		SI	Residuo esercizio n
SI		NO	La somma è conservata ma è reimpegnata sugli esercizi n+1 o successivi in funzione dell'esigibilità
NO	SI		La somma è conservata ma non costituisce residuo passivo, in quanto è prenotata sugli esercizi n+1 o successivi in funzione dell'esigibilità. Se entro un anno dall'avvio della procedura l'obbligazione giuridica non sarà perfezionata, la somma sarà cancellata in sede di rendiconto dell'anno n+1. <u>Fanno eccezione gli investimenti che sono finanziati dal FPV</u>
NO	NO		La somma è cancellata e confluisce nell'avanzo di amministrazione. Se l'investimento è finanziato con entrate con vincolo di destinazione già accertate, è costituito vincolo per una corrispondente quota dell'avanzo.

MODALITA' DI RIACCERTAMENTO DEI RESIDUI

1) Eliminazione definitiva dei residui attivi e passivi cui non corrispondono obbligazioni perfezionate (per esempio gli impegni assunti ai sensi dell'articolo 183, comma 5, del TUEL) specificando fonte di copertura;

2) eliminazione dei residui attivi e passivi cui non corrispondono obbligazioni scadute alla data del 31 dicembre 2014 e, ai fini della successiva reimputazione, individuazione delle relative scadenze;

3) determinazione del fondo pluriennale vincolato da iscrivere nel bilancio di previsione 2015-2017, nell'entrata del primo esercizio, distintamente per la parte corrente e per il conto capitale, per un importo pari alla differenza tra i residui passivi ed i residui attivi eliminati, se positivo;

Riaccertamento straordinario Art. 14 DPCM

1: sono residui armonizzati
(obbligazione esigibile)?

No – Stralciare quelli che a
cui non corrispondono
obbligazioni perfezionale

Si - 2: le obbligazioni
perfezionale sono anche
scadute?

No:

eliminare le
obbligazioni non
esigibili e re-
imputarle
all'esercizio in cui
sono esigibili

Se la differenza tra i
residui passivi ed attivi è
maggiore di zero:
istituire il fondo
pluriennale vincolato per
la copertura delle spese
re-impegnate

Si: mantenuti fra
i residui attivi e
passivi
(obbligazioni
perfezionate e
scadute)

MODALITA' DI RIACCERTAMENTO DEI RESIDUI

- 4) *determinazione del risultato di amministrazione al 1° gennaio 2015, in considerazione dell'importo riaccertato dei residui attivi e passivi e dell'importo del fondo pluriennale vincolato alla stessa data;*
- 5) *individuazione delle quote accantonate e vincolate del risultato di amministrazione al 1° gennaio 2015, con particolare riferimento all'accantonamento al fondo crediti di dubbia esigibilità.*

MODALITA' RIACCERTAMENTO DEI RESIDUI

6) variazione degli stanziamenti del bilancio di previsione 2015-2017 (sia quello conoscitivo che quello autorizzatorio) al fine di consentire:

- l'iscrizione del fondo pluriennale vincolato in entrata dell'esercizio 2015;***
- l'adeguamento 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;***
- l'eventuale utilizzo delle quote vincolate del risultato di amministrazione;***
- l'adeguamento degli stanziamenti di competenza e di cassa e l'importo dei residui iniziali attivi e passivi ai risultati del riaccertamento;***
- l'applicazione, tra le spese di ciascun esercizio, della quota dell'eventuale risultato di amministrazione negativo;***

MODALITA' RIACCERTAMENTO DEI RESIDUI

7) ri-accertamento e re-impegno delle entrate e delle spese eliminate in quanto non esigibili al 31 dicembre 2014.

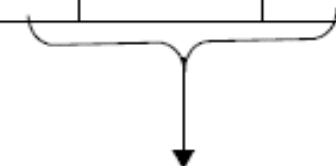
Riaccertamento residui passivi

Descrizione	Importo	Economia				Re-imputati				Residuo
		Quota libera	Quota accantonata	Quota vincolata	Quota destinata agli investimenti	N	N+1	N+2	Oltre	
Totale										

Riaccertamento residui attivi

Descrizione	Importo	Residuo attivo eliminato	Residuo re-imputato				Mantenuto a residuo
			Anno N	N+1	N+2	Oltre	
.....							
.....							
Totale							

Descrizione	Importo	Residuo passivo mandato in economia (nota 1)			Residuo re-imputato (nota 2)				Mantenuto a residuo
		Avanzo libero	Avanzo accantonato	Avanzo vincolato e destinata	Anno N	N+1	N+2	Oltre	
.....									
.....									
Totale									



I residui passivi eliminati confluiranno nell'avanzo di amministrazione



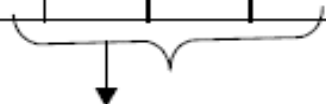
I residui passivi eliminati e re-imputati ad esercizi futuri incidono nella determinazione del Fondo Pluriennale Vincolato

Revisione straordinario residui attivi

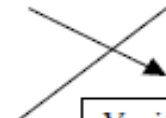
Descrizione	Importo	Residuo attivo eliminato	Residuo re-imputato				Mantenuto a residuo
			Anno N	N+1	N+2	Oltre	
.....							
.....							
Totale							



I residui attivi eliminati influenzano il valore dell'avanzo di amministrazione

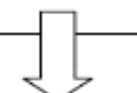


I residui attivi eliminati e re-imputati ad esercizi futuri incidono nella determinazione del Fondo Pluriennale Vincolato



Verifica congruità FSC

R.P. re-imputati
meno
R.A. re-imputati



Se > 0
in
entrata
iscrivo
F.P.V.

[illegible]

[illegible]

MODALITA' RIACCERTAMENTO DEI RESIDUI

Se i residui passivi sono prevalentemente reimputati ai primi esercizi, mentre i residui attivi sono prevalentemente imputati agli esercizi successivi, è probabile che il fondo pluriennale vincolato, determinato come differenza tra i residui passivi e i residui attivi, non sia sufficiente a dare copertura ai debiti reimputati ai primi esercizi.

In tal caso si formano i cd. “disavanzi tecnici”, di importo corrispondente agli avanzi formatasi negli esercizi successivi dall’eccedenza dei residui attivi reimputati.

**LA DISCIPLINA
DELL'ARMONIZZAZIONE
PER LE SPESE DI PERSONALE**

LE SPESE DI PERSONALE

Impegno di spesa e regole di copertura finanziaria delle spese fisse e continuative

L'imputazione dell'impegno delle spese di personale avviene nell'esercizio di riferimento, automaticamente all'inizio dell'esercizio, per l'intero importo risultante dai trattamenti fissi e continuativi, comunque denominati, in quanto caratterizzati da una dinamica salariale predefinita dalla legge e/o dalla contrattazione collettiva nazionale.

In occasione del rendiconto si cancellano gli eventuali impegni cui non corrispondono obbligazioni formalizzate.

LE SPESE DI PERSONALE

Come contabilizzare le chimere:

Per il rispetto del nuovo principio in occasione del rinnovo del contratto collettivo nazionale, per le relative obbligazioni riguardanti il personale dipendente, compresi i relativi oneri riflessi a carico dell'ente e quelli derivanti dagli eventuali effetti retroattivi del nuovo contratto, a meno che gli stessi contratti non prevedano il differimento degli effetti economici, l'impegno è registrato nell'esercizio in cui il contratto viene firmato.

LE SPESE DI PERSONALE

Nelle more della firma del contratto, non potendo assumere impegni, si auspica che l'ente prudentemente accantoni, annualmente, le risorse necessarie attraverso lo stanziamento in bilancio di appositi capitoli sui quali non è possibile assumere impegni ed effettuare pagamenti per garantire i futuri equilibri economico finanziari. In caso di mancata sottoscrizione del contratto, le somme non utilizzate concorreranno alla determinazione del risultato di amministrazione.

LE SPESE DI PERSONALE

Impegno di spesa e regole di copertura finanziaria delle spese relative al trattamento accessorio e premiante

La prescrizione del principio contabile applicato della contabilità finanziaria si applica anche alle obbligazioni giuridiche riguardanti il trattamento accessorio erogato al personale per le indennità di turno, di reperibilità, di rischio, ecc..

;

LE SPESE DI PERSONALE

Per le indennità corrisposte nell'anno successivo, in quanto misurabili solo a consuntivo, l'impegno deve essere registrato ed imputato contabilmente nell'esercizio in cui il compenso è erogato, quando tutti gli elementi dell'obbligazione risultano definiti, e quindi nell'esercizio successivo a quello in cui la prestazione è stata effettuata.

LE SPESE DI PERSONALE

A regime, tale modalità di contabilizzazione comporterà la registrazione, in ciascun esercizio, delle spese erogate al personale nel corso di un'annualità e consentirà di effettuare le verifiche relative al rispetto dei limiti di spesa per il personale, riferite ad un elemento oggettivo costituito dall'effettiva erogazione della spesa.

**LA DISCIPLINA
DEL
FONDO INCENTIVANTE LA
PRODUTTIVITA'**

LE SPESE DI PERSONALE

Costituzione fondo e sottoscrizione contratto decentrato

Alla sottoscrizione della contrattazione integrativa si impegnano le obbligazioni relative al trattamento accessorio e premiante, imputandole contabilmente agli esercizi del bilancio di previsione in cui tali obbligazioni scadono o diventano esigibili. Le spese relative al trattamento accessorio e premiante, liquidate nell'esercizio successivo a quello cui si riferiscono, sono quindi stanziati e impegnate in tale esercizio.

LE SPESE DI PERSONALE

Il fondo per le politiche di sviluppo delle risorse umane e per la produttività presenta natura di spesa vincolata, quindi le risorse destinate alla copertura di tale stanziamento acquistano la natura di entrate vincolate al finanziamento del fondo, con riferimento all'esercizio cui la costituzione del fondo si riferisce.

LE SPESE DI PERSONALE

-

La spesa riguardante il fondo per le politiche di sviluppo delle risorse umane e per la produttività, pertanto, è interamente stanziata nell'esercizio cui la costituzione del fondo si riferisce, destinando la quota riguardante la premialità 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.

LE SPESE DI PERSONALE

*Si tratta del caso più frequente di
costituzione
del fondo pluriennale vincolato
in entrata di parte corrente*

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» 100	Impegno per «quota erogata nel 2014» 70
	FPV per «quota primalità e trattamento accessorio» 30



Esempio di applicazione FPV bilancio di previsione 2015

Entrate	Uscite
Utilizzo FPV per «quota primalità e trattamento accessorio» 30	Impegno per «quota primalità e trattamento accessorio anno 2014» 30

LE SPESE DI PERSONALE

Costituzione fondo senza sottoscrizione contratto decentrato

Alla fine dell'esercizio, nelle more della sottoscrizione della contrattazione integrativa, sulla base della formale delibera di costituzione del fondo, vista la certificazione dei revisori, le risorse destinate al finanziamento 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 secondo la disciplina generale, anche nel corso dell'esercizio provvisorio.

LE SPESE DI PERSONALE

Mancata costituzione del fondo:

Nel caso in cui, l'ente entro l'esercizio, non provveda alla costituzione del fondo relativo al trattamento accessorio, le economie di bilancio confluiscono nel risultato di amministrazione vincolato per la sola quota del fondo obbligatoriamente prevista dalla contrattazione collettiva nazionale.

LE SPESE DI PERSONALE

***REGOLE PER IMPEGNARE
IL FONDO INCENTIVANTE LA
PRODUTTIVITA' DAL 2015***

Impegno di spesa e regole di copertura finanziaria per fondo incentivante

1[^] caso

*Gli enti che impegnavano le spese relative al trattamento accessorio e premiante nello stesso esercizio di riferimento non avranno problemi di discontinuità, a condizione che il pagamento del trattamento accessorio e premiante sia effettuato nell'esercizio successivo, **dopo il riaccertamento straordinario dei residui.***

Impegno di spesa e regole di copertura finanziaria per fondo incentivante

A seguito del riaccertamento straordinario, infatti, i residui passivi risultanti al 31/12/2014 riguardanti le spese relative al trattamento accessorio e premiante del 2014 sono cancellati e reimputati alla competenza del 2015

La copertura finanziaria sarà garantita del fondo pluriennale vincolato

Impegno di spesa e regole di copertura finanziaria per fondo incentivante

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

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.

Impegno di spesa e regole di copertura finanziaria per fondo incentivante

2^ caso

Gli enti che impegnavano le spese relative al trattamento accessorio e premiante nell'esercizio di riferimento e provvedono al pagamento di tali voci prima del riaccertamento straordinario dei residui, al fine di evitare problemi di discontinuità del livello degli impegni, ai fini del rispetto dei vincoli della spesa di personale, dovranno effettuare il pagamento imputandolo alla competenza dell'esercizio in corso, piuttosto che ai residui dell'esercizio precedente.

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

Impegno di spesa e regole di copertura finanziaria per fondo incentivante

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;

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

la premialità e il trattamento accessorio dell'anno precedente, da liquidare nell'anno di riferimento, impegnata a seguito del riaccertamento straordinario dei residui.