

L'ARMONIZZAZIONE DEI SISTEMI CONTABILI

PAOLA MARIANI

Comune di Maranello

5 settembre 2013

LE NUOVE DISPOSIZIONI PER LA CONTABILITA' DEGLI EE.LL.

- 1) INTRODUZIONE***
- 2) I NUOVI SISTEMI CONTABILI***
- 3) STRUMENTI DELL'ARMONIZZAZIONE***
- 4) SPERIMENTAZIONE***

1. Definizione

***PER ARMONIZZAZIONE CONTABILE SI
INTENDE IL PROCESSO DI RIFORMA
DEGLI ORDINAMENTI CONTABILI
PUBBLICI DIRETTO A RENDERE I BILANCI
DELLE AMMINISTRAZIONI PUBBLICHE
OMOGENEI, CONFRONTABILI E
AGGREGABILI.***

2. Finalita'

- *consentire il controllo dei conti pubblici nazionali (coordinamento della finanza pubblica nazionale);*
- *verificare la rispondenza dei conti pubblici alle condizioni dell'articolo 104 del Trattato istitutivo UE);*
- *favorire l'attuazione del federalismo fiscale.*

***L'ARMONIZZAZIONE DEI SISTEMI
CONTABILI E DEGLI SCHEMI DI BILANCIO
DELLE AMMINISTRAZIONI PUBBLICHE
COSTITUISCE IL CARDINE
IRRINUNCIABILE DELLA RIFORMA DELLA
CONTABILITA' PUBBLICA (LEGGE N. 196
DEL 2009) E DELLA DELEGA PER
L'ATTUAZIONE DEL FEDERALISMO
FISCALE: (LEGGE N. 42 DEL 2009)***

I percorsi dell'armonizzazione contabile delle PA

1) STATO

- **LEGGE N. 196 DEL 2009 – TITOLO VI**

2) GLI ENTI TERRITORIALI

- **LEGGE N. 42 DEL 2009, art. 2;**
- **TITOLO I D. Lgs. N. 118 DEL 2011;**
- **DPCM 28 dicembre 2011 (sperimentazione);**

3) LA SANITA'

- **TITOLO II D. Lgs. N. 118 DEL 2011;**

4) LE UNIVERSITA'

- **L. 240 DEL 2010**

5) LE ALTRE AMM. PUBBL.

- **LEGGE N. 196 DEL 2009, art. 2;**
- **D. Lgs. N. 91 DEL 2011.**

SITUAZIONE ATTUALE

- ***SISTEMI CONTABILI DIFFERENTI ALL'INTERNO DELLO STESSO COMPARTO DI ENTI ;***
- ***ADOZIONE DI STRUTTURE E SCHEMI DI CLASSIFICAZIONE ETEROGENEI, SIA DEI BILANCI DI PREVISIONE CHE DEI CONTI CONSUNTIVI;***
- ***APPLICAZIONE DI PRINCIPI E METODOLOGIE CONTABILI NON UNIFORMI ANCHE QUANDO E' PREVISTO IL MEDESIMO SISTEMA CONTABILE E GLI STESSI SCHEMI DI BILANCIO.***

La legge n. 42/2009

La legge delega il Governo ad emanare “entro ventiquattro mesi dalla data di entrata in vigore”, cioè entro il 21 maggio 2011, “uno o più decreti legislativi” (art. 2 c.1) per dare attuazione all’art. 119 della Costituzione, oltre a due anni di tempo per l’adozione di decreti legislativi correttivi ed integrativi.

Il numero dei decreti legislativi che il Governo è chiamato ad emanare non è precisato dalla norma: vi sono soltanto le prescrizioni ad adottarne uno di determinazione dei costi e dei fabbisogni standard sulla base dei livelli essenziali delle prestazioni e uno di armonizzazione dei bilanci pubblici entro dodici mesi dall'entrata in vigore della legge corredato da una relazione sul quadro generale di finanziamento degli enti territoriali art. 2 c.6).

Il comma 7 prevede che entro due anni possono essere emanati decreti integrativi e correttivi.

Le intenzioni del legislatore erano infatti di definire preventivamente i principi ed i criteri contabili per poter disporre di una base di dati coerente ed affidabile sulla quale realizzare le opportune analisi sulla situazione attuale e le stime sugli effetti dei possibili scenari alternativi.

La legge disciplina in maniera puntuale sia gli organi che sono chiamati ad intervenire nel processo di adozione che il percorso attuativo che i decreti legislativi devono compiere.

Per i decreti di attuazione del federalismo è stato previsto un iter speciale, in modo che essi risultassero come espressione della collaborazione di tutte le istituzioni coinvolte, Governo, Parlamento ed enti territoriali, adeguatamente supportate a livello tecnico. La cooperazione interistituzionale può avvalersi di tre organismi istituiti ad hoc, che operano a livello parlamentare, delle autonomie e tecnico, coinvolgendo tutte le istituzioni ed i livelli di governo.

in ordine, essa istituisce:

- *la Commissione Parlamentare per l'attuazione del federalismo fiscale (art. 3);*
- *la Commissione tecnica paritetica per l'attuazione del federalismo fiscale (COPAFF, art. 4);*
- *la Conferenza permanente per il coordinamento della finanza pubblica (art. 5).*

La Commissione Parlamentare per l'attuazione del federalismo contabile è composta da quindici senatori e quindici deputati nominati rispettivamente dai Presidenti di Senato e Camera su designazione dei gruppi parlamentari in modo da rispecchiarne le proporzioni (art. 3 c.1).

Ha il compito di: esprimere pareri sugli schemi dei decreti legislativi previsti dalla legge delega, formulare osservazioni utili per la predisposizione dei decreti legislativi, verificare lo stato di attuazione di quanto previsto dalla stessa norma e di riferire semestralmente alle Camere (art. 3 c.5)

La COPAFF, istituita presso il Ministero dell'Economia e delle Finanze, è composta da trenta esponenti tecnici, per metà rappresentanti lo Stato e per il resto i Comuni, le Province, le Città Metropolitane e le Regioni. La composizione della commissione è integrata da un rappresentante tecnico di ognuno dei due rami del Parlamento e da uno delle Assemblee legislative regionali e delle Province autonome.

I compiti della COPAFF riguardano l'acquisizione e l'elaborazione di elementi conoscitivi, la promozione di apposite rilevazioni e lo svolgimento di attività consultiva per rispondere ai fabbisogni informativi degli organi deliberanti (art.4c.1e2).

La Conferenza permanente per il coordinamento della finanza pubblica, è composta da rappresentanti dei diversi livelli istituzionali di governo (art. 5 c.1). Tale commissione concorre a definire gli obiettivi di finanza pubblica, propone criteri per l'uso dei fondi perequativi, verifica il funzionamento del nuovo ordinamento finanziario.

In altri termini, si tratta di un organo di verifica, monitoraggio e confronto tra i diversi livelli di governo che dovrà operare da quando la nuova architettura finanziaria sarà attiva.

La legge 42/2009 si caratterizza dunque come una cornice normativa ideale all'interno della quale realizzare una riforma condivisa dell'impianto fiscale italiano in senso federale.

I principi dettati dalla legge 42/2009, in estrema sintesi, sono riassumibili:

- nella maggiore responsabilizzazione di tutti i livelli di governo;

- nei principi di solidarietà e territorialità;

- nell'individuazione del costo e del fabbisogno standard quali indicatori per la valutazione dell'azione pubblica;

- nel superamento graduale del criterio della spesa storica;

- nella tendenziale correlazione tra prelievo fiscale e beneficio connesso alle funzioni esercitate sul territorio.

2) I NUOVI SISTEMI CONTABILI

Il titolo I del d. lgs. 118 del 2011 contiene i principi in materia di armonizzazione dei sistemi contabili e degli schemi di bilancio delle Regioni, degli enti locali e dei loro enti ed organismi strumentali.

L'esatta identificazione delle tipologie di soggetti giuridici che costituiscono enti ed organismi strumentali è rinviata a successivi decreti.

Il D.Lgs. N. 118/2011 non prevede un sistema contabile unico:

- *le amministrazioni pubbliche in contabilità finanziaria affiancano la contabilità economico-patrimoniale, garantendo la rilevazione unitaria dei fatti gestionali;*
- *le amministrazioni pubbliche in contabilità civilistica riclassificano i propri dati contabili secondo regole uniformi a quelle degli enti che adottano la contabilità finanziaria.*

La CONTABILITA' FINANZIARIA costituisce il sistema contabile principale e fondamentale per fini autorizzatori e di rendicontazione della gestione.

E' prevista l'adozione del bilancio finanziario annuale di competenza e di cassa (la legge n. 39 del 2011 ha soppresso il processo di riforma diretto all'adozione del bilancio di sola cassa) e di un bilancio pluriennale di competenza autorizzatorio.

La CONTABILITA' ECONOMICO-PATRIMONIALE

ha il fine di:

- rappresentare l'equilibrio economico tra le risorse economiche acquisite e quelle utilizzate, misurando i costi effettivi;*
- costruire il conto del patrimonio, rilevando anche le variazioni patrimoniali (risultato gestione);*
- elaborare il bilancio consolidato di ciascun ente con i propri enti, aziende e società.*

3) GLI STRUMENTI DELL'ARMONIZZAZIONE CONTABILE

Gli strumenti dell'armonizzazione dei sistemi contabili previsti dalle leggi n. 42/2009 e n. 196 sono:

- 1. Regole contabili uniformi,*
- 2. Piano dei conti integrato,*
- 3. Schemi di bilancio comuni,*
- 4. Bilancio consolidato con i propri enti, aziende e società.*

1. Regole contabili uniformi

Il decreto legislativo n. 118 del 2011 ha definito regole contabili uniformi (art.3) sotto forma di principi contabili, con riferimento ai quali gli ordinamenti contabili delle amministrazioni pubbliche dovranno essere adeguati. Tali principi sono costituiti:

- *dai principi contabili generali, intesi come enunciati molto sintetici (competenza, annualità, di universalità, integrità, specificazione, ecc.), che lasciano agli operatori il compito di individuarne le modalità di applicazione (allegato n. 1 al decreto);*

- *dai principi applicati: norme tecniche di dettaglio, di specificazione ed interpretazione delle norme contabili e dei principi generali, che svolgono una funzione di completamento del sistema generale e favoriscono comportamenti uniformi e corretti. La definizione di tali principi è rinviata a successivi decreti legislativi, da emanarsi sulla base dei risultati della sperimentazione prevista dall'articolo 36.*

PRINCIPIO GENERALE N. 16:
LA COMPETENZA 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 le obbligazioni giuridicamente perfezionate attive e passive sono imputate nell'esercizio finanziario in cui le obbligazioni sono perfezionate, ed esistono norme, ma soprattutto prassi, di imputazione delle obbligazioni pluriennali agli esercizi successivi.*

PRINCIPIO GENERALE N. 16:
LA COMPETENZA FINANZIARIA

Entrambi i D.Lgs 91 e 118 del 2011 prevedono la sperimentazione di una nuova configurazione del principio della competenza finanziaria, secondo la quale le obbligazioni attive e passive giuridicamente perfezionate, sono registrate nelle scritture contabili nel momento in cui l'obbligazione sorge ma con l'imputazione all'esercizio nel quale esse vengono a scadenza.

OBIETTIVI DEL NUOVO PRINCIPIO GENERALE
COMPETENZA FINANZIARIA

- **CONOSCERE I DEBITI EFFETTIVI DELLE PA;**
- **EVITARE L'ACCERTAMENTO DI ENTRATE FUTURE E DI IMPEGNI INESISTENTI;**
- **RAFFORZARE LA PROGRAMMAZIONE DI BILANCIO;**
- **FAVORIRE LA MODULAZIONE DEI DEBITI SECONDO GLI EFFETTIVI FABBISOGNI;**
- **AVVICINARE LA COMPETENZA FINANZIARIA ALLA COMPETENZA ECONOMICA.**

2. Piano dei conti integrato (art. 4)

- *previsto solo per le amministrazioni in contabilità finanziaria;*
- *costituito dall'elenco delle voci del bilancio gestionale finanziario e dei conti economici e patrimoniali, definito in modo da consentire la rilevazione unitaria dei fatti gestionali;*
- *Unico e obbligatorio per tutte le amministrazioni pubbliche, con i necessari adattamenti in considerazione delle caratteristiche peculiari dei singoli comparti;*
- *Elaborato anche in funzione delle esigenze del monitoraggio della finanza pubblica.*

3. Comuni schemi di bilancio

L'articolo 11 del decreto legislativo n. 118/2011 impone agli enti territoriali e ai loro enti strumentali in contabilità finanziaria, comuni schemi di bilancio:

- Finanziari (sia il bilancio annuale che pluriennale hanno natura autorizzatoria),*
- economici,*
- patrimoniali,*
- consolidati con i propri enti ed organismi strumentali, aziende, società e altri organismi controllati.*

L'art. 5 del d. lgs. 118 definisce la transazione elementare.

Ogni atto gestionale genera una transazione elementare.

2. Ad ogni transazione elementare è attribuita una codifica che deve consentire di tracciare le operazioni contabili e di movimentare il piano dei conti integrato.

3. Le amministrazioni organizzano il proprio sistema informativo-contabile in modo tale da non consentire l'esecuzione delle transazioni in assenza di una codifica completa che ne permetta l'identificazione.

Al fine di garantire l'omogeneità dei bilanci pubblici, le amministrazioni codificano le transazioni elementari uniformandosi alle istruzioni degli appositi glossari.

È vietata:

- a) l'adozione del criterio della prevalenza;*
- b) l'imputazione provvisoria di operazioni alle partite di giro/servizi per conto terzi;*
- c) l'assunzione di impegni sui fondi di riserva.*

L'art. 15 del decreto prevede che le entrate siano articolate in:

- 1. TITOLI , secondo la fonte di provenienza delle entrate;*
- 2. TIPOLOGIE, in base alla natura dell'entrata, ai fini dell'approvazione in termini di unità di voto;*
- 3. CATEGORIE, secondo l'oggetto delle entrate.*

Ai fini della gestione, le categorie sono ripartite in capitoli, che possono essere articolati in articoli. I capitoli e gli articoli si raccordano al livello minimo di articolazione del piano dei conti integrato.

L'art. 14 del decreto prevede che le spese siano articolate in:

- 1. MISSIONI: individuano le funzioni e gli obiettivi strategici della spesa e consentono il collegamento tra flussi finanziari e le politiche pubbliche settoriali . Sono definite in relazione al riparto delle competenze di cui agli articolo 117 e 118 Cost. e tenendo conto di quelle del Bilancio dello Stato;*
- 2. PROGRAMMI: individuano aggregati omogenei di attività diretti al conseguimento degli obiettivi strategici. Il programma è raccordato alla codifica COFOG di secondo livello La realizzazione dei programmi è attribuita ad un unico centro di responsabilità amministrativa. Costituiscono l'unità di voto minima;*

3. MACROAGGREGATI: *secondo la natura economica della spesa. Sono rappresentati in appositi allegati e costituiscono il primo raccordo tra la classificazione funzionale del bilancio decisionale ed il piano dei conti integrato.*

Ai fini della gestione, i macroaggregati sono ripartiti in capitoli, che possono essere articolati in articoli. I capitoli e gli articoli si raccordano al livello minimo di articolazione del piano dei conti integrato.

4. Bilancio Consolidato

- *La disomogeneità dei bilanci è determinata anche dal fenomeno delle esternalizzazioni, ossia dal trasferimento, attraverso contratti o convenzioni, dello svolgimento di funzioni, servizi e attività strumentali di propria competenza ad altri soggetti;*
- *A causa dell'esternalizzazione i bilanci dei singoli enti possono fornire informazioni incomplete, non rappresentative delle attività e delle funzioni complessivamente svolte e, a parità di servizi resi alla collettività, presentano situazioni del tutto differenti.*

- *Con riferimento al bilancio consolidato, il decreto legislativo n. 118 del 2011 si limita a disciplinare il termine di approvazione: il 30 giugno dell'anno successivo. Pertanto, il decreto fa riferimento solo ad un bilancio consolidato consuntivo.*
- *Il bilancio consolidato potrà riguardare solo dati economico-patrimoniali, e costituirà il sistema contabile comune tra pubbliche amministrazioni e privati.*

- *al bilancio consolidato è attribuito l'obiettivo di rappresentare in modo veritiero e corretto la situazione finanziaria e patrimoniale e il risultato economico della complessiva attività svolta dall'ente attraverso le proprie articolazioni organizzative, i suoi enti strumentali e le sue società controllate e partecipate*
- *il perimetro di consolidamento è individuato facendo riferimento alla definizione di controllo di "diritto", di "fatto" e "contrattuale", anche nei casi in cui non è presente un legame di partecipazione, diretta o indiretta, al capitale delle controllate*

IL GRUPPO DI UN'AMMINISTRAZIONE PUBBLICA

è costituito dai suoi:

- **ORGANISMI STRUMENTALI**, *privi di personalità giuridica propria (già compresi nel bilancio della capo gruppo);*
- **ENTI STRUMENTALI**, *dotati di propria personalità giuridica, controllati dalla capo gruppo;*
- **SOCIETA' CONTROLLATE** *(definizione corrispondente a quella civilistica);*
- **SOCIETA' PARTECIPATE**, *società a totale partecipazione pubblica affidatarie dirette di servizi pubblici locali della capo gruppo, indipendentemente dalla quota di partecipazione.*

I comuni con popolazione inferiore a 5.000 abitanti hanno la facoltà e non l'obbligo di predisporre il bilancio consolidato.

4) LA SPERIMENTAZIONE DEGLI ENTI TERRITORIALI

L'art. 36 del d. lgs. 118/2011 prevede una sperimentazione biennale, a decorrere dal 2012, estesa a un triennio per:

- analizzare gli effetti dell'introduzione del nuovo principio di competenza finanziaria;*
- verificare l'effettiva rispondenza del nuovo sistema contabile alle esigenze conoscitive della finanza pubblica;*
- individuare eventuali criticità;*
- consentire le modifiche intese a realizzare una più efficace disciplina della materia.*

La sperimentazione prevede un innovativo procedimento “bottom up” di adeguamento delle norme previste nel decreto attraverso:

- 1. la definizione di una disciplina provvisoria, oggetto di sperimentazione, attraverso un DPCM;*
- 2. la sperimentazione della nuova disciplina, in deroga alle vigenti discipline contabili, da parte di amministrazioni individuate inizialmente in considerazione della collocazione geografica e della dimensione demografica.*

La sperimentazione riguarda, in particolare, l'adozione del bilancio di previsione finanziario, almeno triennale, di competenza e solo per il primo esercizio anche di cassa, la classificazione del bilancio finanziario per missioni e programmi e la tenuta della contabilità finanziaria sulla base di una definizione del principio della competenza finanziaria secondo la quale le obbligazioni attive e passive giuridicamente perfezionate sono registrate nelle scritture contabili con l'imputazione all'esercizio nel quale vengono a scadenza e il bilancio di previsione assume carattere autorizzatorio.

Gli enti, nel corso della sperimentazione, si adeguano alle disposizioni di cui al titolo primo del decreto legislativo 118/2011, a quelle del DPCM 28 dicembre 2011 nonché alle discipline contabili vigenti per quanto con questi compatibili.

Le disposizioni riguardanti la sperimentazione si applicano in via esclusiva in sostituzione di quelle previste dal sistema contabile previgente.

Con riferimento ai soli schemi di bilancio di cui all'articolo 9 la sperimentazione è effettuata “in parallelo” secondo le seguenti modalità:

nel corso del 2012 gli enti in sperimentazione che adottano la contabilità finanziaria possono rinviare al 2013 l'attuazione delle disposizioni riguardanti la contabilità economico-patrimoniale, il piano integrato dei conti ed il bilancio consolidato.

Gli enti in sperimentazione partecipano anche attraverso i propri organismi strumentali.

Ciascuna regione e ente locale coinvolge almeno un proprio ente strumentale in contabilità finanziaria e uno in contabilità economico-patrimoniale.

Le regioni estendono la sperimentazione ad almeno un proprio ente coinvolto nella gestione della spesa finanziata con le risorse destinate al Servizio sanitario nazionale.

Gli enti strumentali, coinvolti nella sperimentazione, che adottano un regime di contabilità finanziaria devono adottare il medesimo sistema contabile dell'ente sperimentatore, con particolare riferimento al nuovo principio di competenza finanziaria e agli schemi di bilancio.

Gli enti strumentali che adottano la contabilità economico patrimoniale e non sono tenuti all'adozione della contabilità finanziaria, invece, adeguano la propria gestione ai principi contabili generali (allegato 1) del decreto legislativo 23 giugno 2011 n. 118 e ai principi del codice civile.

Gli enti che adottano un regime di contabilità economico patrimoniale allegano al bilancio di esercizio 2012 e 2013 e al budget 2013 un prospetto, definito secondo le modalità di cui all'allegato n. 9, concernente la ripartizione della propria spesa per missioni e programmi e gruppi cofog.

*Il prospetto allegato al bilancio di esercizio è elaborato in coerenza con i risultati della **TASSONOMIA** effettuata attraverso la rilevazione **SIOPE**.*

Sistema premiante

Alle regioni, alle province e ai comuni che hanno partecipano alla sperimentazione nel 2012 è stato ridotto il contributo alla manovra riguardante tale esercizio, senza oneri per la finanza pubblica, a valere su una quota dei 200 milioni di euro di cui all'articolo 20, comma 3, del decreto legge 6 luglio 2011, n. 98, convertito in legge, con modificazioni, dalla legge 15 luglio 2011, n. 111, come modificato dall'articolo 30, comma 2, della legge 12 novembre 2011, n. 183.

Gli enti che adottano la contabilità economico patrimoniale con l'esclusione di quelli coinvolti nella gestione della spesa sanitaria finanziata con le risorse destinate al Servizio sanitario nazionale, partecipano alla rilevazione SIOPE individuando, tra le codifiche gestionali vigenti, quella corrispondente alle caratteristiche della propria gestione.

Tali enti allegano al bilancio di esercizio 2012 e 2013 e al budget 2013 un prospetto, definito secondo le modalità di cui all'allegato n. 9, concernente la ripartizione della propria spesa per missioni e programmi e gruppi cofog. Il prospetto allegato al bilancio di esercizio è elaborato in coerenza con i risultati della TASSONOMIA effettuata attraverso la rilevazione SIOPE.

Il rendiconto della gestione comprende anche la gestione dei propri organismi strumentali. Si definiscono organismi strumentali delle regioni e degli enti locali, le loro articolazioni organizzative, anche a livello territoriale, dotate di autonomia gestionale e contabile, prive di personalità giuridica. Le istituzioni di cui all'art. 114, comma 2 del d.lgs. 18 agosto 2000, n. 267, costituiscono organismi strumentali degli enti locali (l'Istituzione).

Con l'art. 9 del D.L. n. 102/ 2013 la sperimentazione può essere estesa agli enti che presentano la domanda entro il 30 settembre 2013.

Nel corso del terzo esercizio di sperimentazione sono applicate le disposizioni previste, dal DPCM 28 dicembre 2011, per l'esercizio 2013.

UNITAMENTE:

- a) al principio applicato della programmazione;*
- b) alla sperimentazione di un bilancio di previsione finanziario almeno triennale;*
- c) alla trasmissione al tesoriere, in caso di ex provvisorio, delle previsioni, relative al l'ex. 2014, del bilancio pluriennale 2013-2015 riclassificate secondo lo schema previsto per l'ex. 2014,*
- d) alla ridenominato del Fondo svalutazione crediti in Fondo crediti di dubbia esigibilità;*
- e) all'abrogazione dell'art. 12 del DPCM 28 dicembre 2011;*
- f) al riaccertamento straordinario dei residui, per gli enti che iniziano la sperimentazione nel 2014, contestualmente all'approvazione del rendiconto 2013, con riferimento alla data del 1 gennaio 2014;*
- g) alla possibilità, con riferimento all'esercizio 2013, di procedere alla verifica del limite riguardante la spesa del personale di cui all'art. 1, comma 557, della legge 27 dicembre 2006, n. 296 e successive modificazioni con riferimento all'esercizio 2011.*

INCENTIVI:

I commi dal 6 al 9 prevedono incentivi sul patto di stabilità interno e sulle spese di personale.

**L'APPLICAZIONE DEI NUOVI
PRINCIPI CONTABILI**

Nel primo esercizio di sperimentazione gli enti che adottano la contabilità finanziaria provvedono:

a) al riaccertamento dei propri residui attivi e passivi, con esclusione di quelli derivanti dall'ambito sanitario;

b) all'eventuale costituzione in entrata, nel secondo esercizio di sperimentazione, del fondo pluriennale vincolato;

Tale fondo costituisce copertura alle spese re-impegnate con imputazione all'esercizio della sperimentazione e agli esercizi successivi.

RIACCERTAMENTO DEI RESIDUI

L'articolo 14 del DPCM 28 dicembre 2011 prevede che nel corso del 2012 siano riaccertati tutti i residui attivi e passivi al fine di adeguare lo stock di residui esistenti al principio della competenza finanziaria potenziata (con decorrenza 31 dicembre 2012 o 1° gennaio 2012).

RIACCERTAMENTO DEI RESIDUI

- 1) *Cancellazione residui attivi e passivi cui corrispondono obbligazioni non scadute al 31 dicembre 2012;*
- 2) *Immediata reimputazione dei residui cancellati, all'esercizio in cui l'obbligazione attiva o passiva viene a scadenza*
- 3) *Costituzione del fondo pluriennale in entrata, nel bilancio 2014 per un importo pari alla differenza tra i residui passivi e quelli attivi reimputati: il fondo costituisce copertura alle spese re-impegnate cui non corrispondono entrate ri-accertate nel medesimo esercizio;*

RIACCERTAMENTO DEI RESIDUI

- 4) *Rideterminazione del risultato di amministrazione al 31 dicembre 2012 a seguito del riaccertamento dei residui;*
- 5) *La copertura dell'eventuale disavanzo di amministrazione risultante dalla rideterminazione del risultato di amministrazione può essere effettuata anche negli esercizi considerati nel bilancio pluriennale.*

FONDO PLURIENNALE VINCOLATO

Il fondo pluriennale vincolato

- *è costituito da risorse accertate destinate al finanziamento di obbligazioni passive dell'ente, impegnate, ma esigibili in esercizi successivi a quello in cui è accertata l'entrata.*
- *nasce dall'esigenza di applicare il principio della competenza finanziaria potenziata;*
- *rende evidente la distanza temporale intercorrente tra l'acquisizione dei finanziamenti e l'effettivo impiego delle risorse.*

FONDO PLURIENNALE VINCOLATO

All'avvio dell'adozione del nuovo principio della competenza potenziata, il fondo pluriennale vincolato si forma anche a seguito del riaccertamento dei residui.

A regime, si forma solo a seguito dell'accertamento di entrate di competenza finanziaria di un esercizio, che costituiscono la copertura finanziarie di spese impegnate nel medesimo esercizio in cui è stato effettuato l'accertamento, ma imputate negli esercizi successivi.

FONDO PLURIENNALE VINCOLATO

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.*

FONDO PLURIENNALE VINCOLATO

Nelle spese del bilancio di previsione il fondo pluriennale è stanziato per :

- 1) rinviare agli esercizi successivi la quota del fondo appostato tra le entrate, a fronte di impegni assunti negli esercizi precedenti e imputati agli esercizi successivi a quello in corso;*
- 2) rinviare agli esercizi successivi le 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 cui si riferisce il bilancio, con imputazione agli esercizi successivi.*

FONDO PLURIENNALE VINCOLATO

Se alla fine dell'esercizio in cui l'entrata è stata accertata, non si è ancora provveduto all'impegno delle spese correlate al fondo pluriennale vincolato, si dà luogo alla formazione di una 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.

IL FONDO CREDITI DI DUBBIA ESIGIBILITA'

Le entrate di dubbia e difficile esazione, per le quali non è certa la riscossione integrale, sono accertate per l'intero importo del credito (ad es. le sanzioni amministrative al codice della strada, gli oneri di urbanizzazione, i proventi derivanti dalla lotta all'evasione, ecc.). Per tali entrate è escluso il cd. accertamento per cassa.

Per tali crediti è obbligatorio effettuare un accantonamento al fondo crediti di dubbia esigibilità, vincolando una quota dell'avanzo di amministrazione

COSTITUZIONE F.DO CREDITI DI DUBBIA
ESIGIBILITA'

Nel bilancio di previsione (a regime):

- 1) individuare le categorie di entrate stanziare che possono dare luogo a crediti di dubbia e difficile esazione;***
- 2) calcolare, per ciascuna entrata di cui al punto 1), la media del rapporto tra gli incassi in c/competenza e gli accertamenti degli ultimi 5 esercizi;***

**COSTITUZIONE F.DO CREDITI DI DUBBIA
ESIGIBILITA'**

Nel bilancio di previsione (a regime):

3) determinare l'importo dell'accantonamento al fondo crediti di dubbia esigibilità applicando agli stanziamenti le percentuali determinate al punto 2).

Le medesime percentuali sono utilizzate anche per la determinazione del fondo crediti di dubbia esigibilità degli esercizi compresi nel bilancio pluriennale.

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 è verificata la congruità del fondo crediti di dubbia esigibilità esistente con riferimento allo stock complessivo dei residui (gli accertamenti dell'esercizio i residui provenienti dall'esercizio precedente).

In occasione del rendiconto :

- *se il fondo crediti di dubbia esigibilità è inferiore all'importo considerato congruo è incrementata la quota del risultato di amministrazione dedicata al fondo crediti di dubbia esigibilità. Se risulta superiore si procede allo “svincolo” della quota del risultato di amministrazione non necessaria.*

La copertura dell'eventuale accantonamento al fondo crediti di dubbia esigibilità, nel caso in cui il risultato di amministrazione non presenti un importo sufficiente a comprenderlo, può essere effettuata anche negli esercizi considerati nel bilancio pluriennale.

**entrata a regime della riforma :
le novità per le banche
tesoriere**

Il bilancio di previsione finanziario è almeno triennale:

- è aggiornato annualmente in occasione della sua approvazione;*
- è redatto per competenza e solo il primo esercizio anche per cassa;*
- indica l'importo dei residui presunti alla data del 1° gennaio;*
- ha carattere autorizzatorio, fatta eccezione per le partite di giro/servizi per conto di terzi e per i rimborsi per anticipazioni di cassa.*

-è distinto in bilancio politico e:

- *bilancio tecnico (per le regioni),*
- *bilancio gestionale (per gli enti locali);*

- è classificato in:

- *titoli e tipologie (ENTRATE),*
- *missioni, programmi e titoli (SPESE).*

***IL TESORIERE GESTISCE SOLO IL
BILANCIO POLITICO E NON DEVE ACCETTARE
UN BILANCIO NON CONFORME ALLO SCHEMA
PREVISTO DALLA NUOVA DISCIPLINA***

Con il bilancio di previsione non è richiesto l'invio dell'elenco dei residui ma:

- a seguito del riaccertamento straordinario dei residui l'ente trasmette l'elenco dei residui aggiornato rispetto a quanto comunicato il 1° gennaio;

- all'avvio e nel corso dell'esercizio gli enti trasmettono le delibere riguardanti il riaccertamento ordinario dei residui.

Nell'ordinativo sono presenti:

- per le entrate: il codice del titolo e della tipologia;

- per le spese: il codice della missione, del programma e del titolo.

-E' inoltre prevista la trasmissione dei codici della transazione elementare, inseriti nei campi liberi del mandato a disposizione dell'ente,

NON GESTITI DAL TESORIERE.

Il d.lgs. 118 ha conservato l'attuale rapporto tra unità di voto in sede di delibera consiliare e ambito di controllo del tesoriere.

L'UNITÀ DI VOTO È IL PROGRAMMA ED È A TALE LIVELLO CHE DEVE ESSERE EFFETTUATO IL CONTROLLO DEL TESORIERE.

Il controllo a livello di Programma comporta, in ogni caso, il controllo anche del titolo.

La funzione autorizzatoria è attribuita anche al titolo 6 delle entrate riguardante le accensioni di prestiti è invece esclusa per le spese riguardanti il rimborso delle anticipazioni di tesoreria.

L'attribuzione della funzione autorizzatoria al titolo 6 delle entrate

***NON INCIDE SULL'ATTIVITA' DEL TESORIERE
che resta obbligato ad accettare la riscossione di ogni
somma versata a favore dell'ente anche senza la
preventiva emissione dell'ordinativo d'incasso.***

Le anticipazioni di tesoreria continuano ad essere erogate sulla base di quanto previsto dalla legge e dalle convenzioni di tesoreria.

L'istituzione di un apposito titolo delle entrate e delle spese – dedicato alla registrazione di tali operazioni e con riferimento al quale gli stanziamenti non svolgono funzione autorizzatoria, sia in entrata, che in spesa – risponde all'esigenza di evidenziarne le specifiche modalità di gestione, in particolare con riferimento alle operazioni di accensione e rimborso di prestiti.

Per il rispetto del principio applicato della contabilità finanziaria 3.26, che richiama il principio contabile generale n.4 della integrità, gli enti devono regolarizzare tutte le carte contabili riguardanti le anticipazioni di tesoreria ed i relativi rimborsi ed è assolutamente esclusa la possibilità di registrare le anticipazioni di tesoreria a saldo.

IL TESORIERE:

-recepisce tale impostazione senza attendere indicazioni dall'ente;

-produce il proprio conto con le carte contabili relative all'utilizzo ed al rientro dell'anticipazione di tesoreria per la parte che eventualmente dovesse risultare ancora non regolarizzata .

Per ciascuna unità di voto, il bilancio di previsione indica :

-l'ammontare presunto dei residui attivi o passivi alla chiusura dell'esercizio precedente a quello cui il bilancio si riferisce;

- l'ammontare delle entrate che si prevede di accertare o delle spese di cui si autorizza l'impegno nell'esercizio cui il bilancio si riferisce;

-l'ammontare delle entrate che si prevede di riscuotere e delle spese di cui si autorizza il pagamento nel medesimo esercizio, senza distinzioni tra riscossioni e pagamenti in conto competenza e in conto residui.

In attuazione del principio della competenza finanziaria potenziata, ciascuna previsione di spesa di competenza, espone anche:

- l'importo degli impegni già assunti;*
- l'importo del fondo pluriennale vincolato.*

IL TESORIERE NON EFFETTUA VERIFICHE DI CONGRUENZA RISPETTO AGLI STANZIAMENTI DI BILANCIO, COMPRESSE LE RELATIVE ARTICOLAZIONI RELATIVE AL FONDO PLURIENNALE VINCOLATO E ALLE SPESE GIA' IMPEGNATE, APPROVATI DAL CONSIGLIO

L'IMPORTO DEGLI IMPEGNI GIA' ASSUNTI RILEVA PER IL TESORIERE IN CASO DI ESERCIZIO O GESTIONE PROVVISORIA DEL BILANCIO.

L'IMPORTO DEL FONDO PLURIENNALE VINCOLATO RILEVA PER IL TESORIERE IN QUANTO, SU TALE QUOTA L'ENTE NON PUO' IMPEGNARE E PAGARE.

***LA VERIFICA DEL TESORIERE
RIGUARDANTE LA CAPIENZA DEGLI
STANZIAMENTI DI COMPETENZA E'
EFFETTUATA CON RIFERIMENTO ALLA
DIFFERENZA TRA LO STANZIAMENTO DI
COMPETENZA COMPLESSIVO E L'IMPORTO
DEL FONDO PLURIENNALE VINCOLATO.***

Poiché nel corso della gestione, l'importo del fondo pluriennale vincolato può essere modificato, tali modifiche sono trasmesse tempestivamente (anche in modalità elettronica) dall'ente al tesoriere con comunicazione predisposta sulla base di apposito schema.

***IL TESORIERE NON E' TENUTO A VERIFICARE
LA COMPETENZA DELL'ORGANO CHE HA ASSUNTO LA
VARIAZIONE***

Allegato delibera di variazione del bilancio riportante i dati d'interesse del Tesoriere

data: .../.../..... n. protocollo

Rif. delibera del ... Organo ... del ... n.

SPESE

MISSIONE, PROGRAMMA, TITOLO	DENOMINAZIONE		PREVISIONI AGGIORNATE ALLA PRECEDENTE VARIAZIONE - DELIBERA N. - ESERCIZIO xxxx	VARIAZIONI		PREVISIONI AGGIORNATE ALLA DELIBERA IN OGGETTO - ESERCIZIO xxxx
				in aumento	in diminuzione	
MISSIONE	xx	xxxxxxxx				
Programma	xxx	xxxxxxxx				
Titolo	xx		residui presunti	0,00		0,00
			previsione di competenza	0,00		0,00
			previsione di cassa	0,00		0,00
Totale Programma	xx	xxxxxxxx	residui presunti	0,00		0,00
			previsione di competenza	0,00		0,00
			previsione di cassa	0,00		0,00
TOTALE MISSIONE	xx	xxxxxxxx	residui presunti	0,00		0,00
			previsione di competenza	0,00		0,00
			previsione di cassa	0,00		0,00
TOTALE VARIAZIONI IN USCITA			residui presunti	0,00		0,00
			previsione di competenza	0,00		0,00
			previsione di cassa	0,00		0,00
TOTALE GENERALE DELLE USCITE			residui presunti	0,00		0,00
			previsione di competenza	0,00		0,00
			previsione di cassa	0,00		0,00

ENTRATE

TITOLO, TIPOLOGIA	DENOMINAZIONE		PREVISIONI AGGIORNATE ALLA PRECEDENTE VARIAZIONE - DELIBERA N. - ESERCIZIO xxxx	VARIAZIONI		PREVISIONI AGGIORNATE ALLA DELIBERA IN OGGETTO - ESERCIZIO xxxx
				in aumento	in diminuzione	
TITOLO	xx	xxxxxxxx				
Tipologia	xxxx	xxxxxxxx				
			residui presunti	0,00		0,00
			previsione di competenza	0,00		0,00
			previsione di cassa	0,00		0,00
TOTALE TITOLO	xx	xxxxxxxx	residui presunti	0,00		0,00
			previsione di competenza	0,00		0,00
			previsione di cassa	0,00		0,00
TOTALE VARIAZIONI IN ENTRATA			residui presunti	0,00		0,00
			previsione di competenza	0,00		0,00
			previsione di cassa	0,00		0,00
TOTALE GENERALE DELLE ENTRATE			residui presunti	0,00		0,00
			previsione di competenza	0,00		0,00
			previsione di cassa	0,00		0,00

TIMBRO E FIRMA DELL'ENTE
Responsabile del Servizio Finanziario / Dirigente responsabile della spesa

Allegato n. 5/2 al DL ...

Allegato n. 8/2
al D.Lgs
118/2011

Allegato delibera di variazione del del fondo pluriennale vincolato
data: .././.... n.protocollo

SPESE

MISSIONE, PROGRAMMA, TITOLO	DENOMINAZIONE		PREVISIONE AGGIORNATA ALLA PRECEDENTE COMUNICAZIONE - Esercizio xxxx	VARIAZIONI		PREVISIONE AGGIORNATA - ESERCIZIO xxxx
				in aumento	in diminuzione	
MISSIONE xx xxxxxxxx						
Programma xx xxxxxxxx						
Titolo xx		fondo pluriennale vincolato	0,00			0,00
						-
Totale Programma xx xxxxxxxx		fondo pluriennale vincolato	0,00			0,00
TOTALE MISSIONE xx xxxxxxxx		fondo pluriennale vincolato	0,00			0,00

TIMBRO E FIRMA DELL'ENTE
Responsabile del Servizio Finanziario / Dirigente responsabile della spesa

Le variazioni del fondo pluriennale vincolato disposte dall'ente dopo la chiusura dell'esercizio ai sensi dell'art. 7, comma 3 e dell'art. 14 del DPCM 28 dicembre 2011 relative all'esercizio precedente

***NON SONO OGGETTO DI INTERESSE DEL
TESORIERE CHE NON È TENUTO A GESTIRLE***

La riforma ha rafforzato la funzione della programmazione finanziaria da cui è derivata la disciplina dell'esercizio provvisorio.

Sia in esercizio provvisorio che in gestione provvisoria l'ente trasmette al tesoriere l'elenco dei residui presunti alla data del 1° gennaio e gli stanziamenti di competenza riguardanti l'anno cui si riferisce l'esercizio o la gestione provvisoria, previsti nell'ultimo bilancio pluriennale, aggiornato con le variazioni approvate nel corso dell'esercizio precedente, indicante:

gli impegni già assunti e l'importo del fondo pluriennale.

Nel corso dell'esercizio provvisorio l'ente può impegnare mensilmente, per ciascun programma, spese non superiori ad un dodicesimo delle somme previste nel secondo esercizio dell'ultimo bilancio pluriennale deliberato, ridotte delle somme già impegnate negli esercizi precedenti e dell'importo accantonato al fondo pluriennale con esclusione delle spese tassativamente regolate dalla legge o non suscettibili di pagamento frazionato in dodicesimi.

Nel corso dell'esercizio provvisorio, i mandati di pagamento in c/competenza devono indicare che la spesa cui si riferiscono è esclusa dall'obbligo della gestione per dodicesimi. A tal fine, gli enti che adottano l'OIL, utilizzano gli appositi campi previsti per indicare che l'ente è in esercizio provvisorio e che trattasi di spesa esclusa dall'obbligo della gestione per dodicesimi.

Nel corso della sperimentazione gli enti che non adottano l'OIL utilizzano le procedure previste dalla disciplina previgente per individuare le spese non soggette al controllo dei dodicesimi.

***LE VERIFICHE RIGUARDANTI I
DODICESIMI SONO SVOLTE DAL TESORIERE
FACENDO RIFERIMENTO ALLA DIFFERENZA
TRA GLI STANZIAMENTI DI COMPETENZA E
L'IMPORTO DELLE SPESE GIÀ IMPEGNATE E
DEL FONDO PLURIENNALE VINCOLATO***

Nel corso dell'esercizio provvisorio l'ente può effettuare variazioni di bilancio secondo le modalità previste dalla disciplina della sperimentazione, comprese le variazioni del fondo pluriennale vincolato e della voce relativa alle "spese già impegnate".

TALI VARIAZIONI DANNO LUOGO, DI VOLTA IN VOLTA, AD AGGIORNAMENTO DA PARTE DEL TESORIERE DEL DATO PREESISTENTE AI SOLI FINI DELLA GESTIONE IN DODICESIMI E SENZA RILEVARE AI FINI DELLA RESA DEL CONTO DEL TESORIERE