

LA CONTABILIZZAZIONE DEI FONDI PNRR

SAINT JOSEPH RESORT

19 NOVEMBRE 2024

**ORDINE DEI DOTTORI
COMMERCIALISTI ED ESPERTI
CONTABILI DI SALERNO**

LA GESTIONE CONTABILE DEI FONDI PNRR PER LA TRASFORMAZIONE DIGITALE NEI COMUNI

RIFERIMENTI NORMATIVI:

Art. 27, comma 2-quinquies, del DL n. 152/2021

L'articolo 15, comma 3 del DL n. 77/2021

Le FAQ Arconet n 48 (contabilizzazione risorse PNRR) e 49 (contabilizzazione del Cloud)

Circolare MEF-RGS n. 29 del 26 luglio 2022

LA GESTIONE CONTABILE DEI FONDI PNRR PER LA TRASFORMAZIONE DIGITALE NEI COMUNI

LE DEROGHE ALLE REGOLE DI BILANCIO DEI FONDI PNRR (d.l. 77/2021)

1. L'applicazione dell'avanzo vincolato da fondi PNRR e PNC è garantita anche agli enti in disavanzo
2. Gli enti locali in esercizio provvisorio o in gestione provvisoria sono autorizzati, per gli anni dal 2021 al 2026, a iscrivere in bilancio mediante apposita variazione i fondi PNRR
3. Gli enti locali possono iscrivere le entrate con l'ammissione a contributo senza attendere impegno del soggetto titolare

LA GESTIONE CONTABILE DEI FONDI PNRR PER LA TRASFORMAZIONE DIGITALE NEI COMUNI

DIFFERENZE RISPETTO AGLI ALTRI FONDI PNRR

1. No REGIS e no rendicontazione spese
2. Rendicontazione secondo il criterio c.d. *lump sum*
3. Anticipazione di cassa da parte dell'Ente
4. Svincolo delle somme dopo la rendicontazione (attraverso l'invio di documentazione e il raggiungimento dei risultati)

LA GESTIONE CONTABILE DEI FONDI PNRR PER LA TRASFORMAZIONE DIGITALE NEI COMUNI

I progetti della transizione al digitale devono essere tracciati con il CUP: è il codice che identifica un progetto di investimento pubblico ed è lo strumento cardine per il funzionamento del Sistema di Monitoraggio degli Investimenti Pubblici (MIP)

I bandi per la transizione al digitale applicano il sistema Lump Sum: l'erogazione dei fondi avviene per obiettivi (secondo il modello introdotto dal Fondo Innovazione) e non attraverso la rendicontazione della spesa. Ad integrazione della verifica del raggiungimento del risultato, il Comune nella richiesta di erogazione del contributo attesta il rispetto delle disposizioni del PNRR, inclusa la regolare esecuzione da parte del RUP.

LA GESTIONE CONTABILE DEI FONDI PNRR PER LA TRASFORMAZIONE DIGITALE NEI COMUNI

Ai fini dell'applicazione di tale norma, come sono classificate le spese per l'acquisizione di servizi cloud infrastrutturali nel modulo finanziario del piano dei conti integrato di cui all'allegato 6 al d.lgs. n. 118 del 2011?

FAQ ARCONET n. 49 (cloud)

Le spese per l'acquisto di servizi infrastrutturali Cloud sono classificate tra le spese per l'informatica nel titolo 1 della spesa. A titolo esemplificativo si riportano di seguito le voci di parte corrente della spesa per informatica che possono essere ricondotte all'acquisto di servizi cloud infrastrutturali previste nel modulo finanziario del piano dei conti integrato di cui all'allegato 6 al d.lgs. n. 118 del 2011. I servizi di assistenza e di consulenza rientrano nella spesa di servizi cloud infrastrutturali

LA GESTIONE CONTABILE DEI FONDI PNRR PER LA TRASFORMAZIONE DIGITALE NEI COMUNI

ART. 27 D.L. 152/2021

È consentito procedere a variazioni compensative tra spese per investimenti in ICT del titolo 2 per il finanziamento della spesa per il cloud, inclusi i canoni degli anni successivi non finanziati dall'avviso per la migrazione.

La variazione consente, per gli anni dal 2022 al 2026, di trasferire risorse dal titolo II al titolo I della spesa, in deroga alla disciplina contabile degli equilibri «interni» del bilancio. Risulta perciò possibile fare fronte ai maggiori canoni in spesa corrente per la migrazione al cloud compensandoli con i risparmi della spesa per attrezzatura (server e spese correlate).

Si ritiene che le disposizioni siano applicabili anche per finanziare le maggiori spese correnti relative ai canoni post-avviamento dei servizi acquisiti con gli altri avvisi (esperienza del cittadino, notifiche digitali)

LA GESTIONE CONTABILE DEI FONDI PNRR PER LA TRASFORMAZIONE DIGITALE NEI COMUNI

REGOLE CONTABILI:

Gli accertamenti sono registrati in contabilità con l'avvenuta comunicazione dell'ammissione al finanziamento, anche mediante avviso sulla piattaforma, con esigibilità all'esercizio in cui si raggiungono gli obiettivi per la rendicontazione sintetica

Si richiamano le disposizioni del principio contabile 4/2, punto 5.3.3 per le spese di investimento «La copertura finanziaria delle spese di investimento, comprese quelle che comportano impegni di spesa imputati a più esercizi deve essere predisposta - fin dal momento dell'attivazione del primo impegno - con riferimento all'importo complessivo della spesa dell'investimento»

Al fine di consentire l'integrale finanziamento dei diversi avvisi del PNRR Digitale, occorre fare sì che non ci sia un'esigibilità di spesa anticipata rispetto a quella dell'entrata

LA GESTIONE CONTABILE DEI FONDI PNRR PER LA TRASFORMAZIONE DIGITALE NEI COMUNI

REGOLE CONTABILI:

Occorre tenere conto che l'erogazione è successiva alla rendicontazione (semplificata) e pertanto non si attiva il vincolo di cassa (PRINCIPIO APPLICATO 4/2, § 10.7 «**spese vincolate pagate prima del correlato incasso**»)

Riscossi i fondi, a seguito di rendicontazione e raggiungimento degli obiettivi, le risorse perdono il vincolo

LA GESTIONE CONTABILE DEI FONDI PNRR PER LA TRASFORMAZIONE DIGITALE NEI COMUNI

REGOLE CONTABILI – esempio:

Nell'esercizio X l'ente risulta ammesso alla Misura per la transizione digitale per l'importo di euro 100.000,00.

Nell'anno X:

-Accertamento di euro 100.000,00

-Impegno di euro 100.000,00

Nel corso dell'esercizio X l'ente raggiunge prima *milestone* (pari a 20.000,00), mentre la residua parte avverrà nell'esercizio X+1:

Al 31/12 dell'anno X l'Ente conserverà accertamento e impegno di euro 20.000,00 nell'esercizio e provvederà a reimputare, contestualmente, accertamento e impegno di euro 80.000,00 nell'esercizio X+1 senza generare FPV

LA GESTIONE CONTABILE DEI FONDI PNRR — ALTRE OPERE

I Soggetti Attuatori (d.l. 77/2021 art. 9)

Alla realizzazione operativa degli interventi previsti dal PNRR provvedono le Amministrazioni centrali, le Regioni, le Province autonome di Trento e di Bolzano e gli enti locali, sulla base delle specifiche competenze istituzionali, ovvero della diversa titolarità degli interventi definita nel PNRR, attraverso le proprie strutture, ovvero avvalendosi di soggetti attuatori esterni individuati nel PNRR, ovvero con le modalità previste dalla normativa nazionale ed europea vigente.

LA GESTIONE CONTABILE DEI FONDI PNRR — ALTRE OPERE

I Soggetti Attuatori (d.l. 77/2021 art. 9)

1. dare avvio alle attività di progetto finanziato;
2. individuare, attraverso procedure di affidamento, la selezione di realizzatori/fornitori/professionisti/ecc.;
3. garantire l'avanzamento finanziario, fisico e procedurale delle attività di progetto attraverso un monitoraggio costante del progetto e relativi avanzamenti;
4. assicurare il raggiungimento di eventuali milestone e target di competenza;
5. predisporre apposite domande di rimborso /rendicontazioni all'Amministrazione centrale titolare di interventi PNRR;
6. effettuare controlli ordinari amministrativi e contabili (incluso DNSH e tagging ove pertinenti);
7. procedere alla chiusura dell'intervento nei termini previsti.

LA GESTIONE CONTABILE DEI FONDI PNRR — ALTRE OPERE

Iscrizione in Bilancio:

A seguito di formale deliberazione di riparto, da parte dell'Amministrazione Titolare (Ministero) con “bando o con richiesta a sportello”, gli enti locali destinatari del finanziamento possono procedere all'iscrizione in bilancio delle somme.

L'iscrizione potrà essere effettuata sulla base del cronoprogramma di spesa dell'intervento, che certamente costituisce allegato alla richiesta dell'ente e che, rispetto ad altre situazioni analoghe, presenta dei vincoli temporali molto più stringenti e difficilmente modificabili, viste le verifiche periodiche previste nell'ambito della ricognizione periodica delle milestones e dei target.

LA GESTIONE CONTABILE DEI FONDI PNRR — ALTRE OPERE

Iscrizione in Bilancio:

voce E.2.01.01.01.001 per i trasferimenti correnti. Si ricorda che: “I trasferimenti correnti tra amministrazioni pubbliche comprendono i trasferimenti erogati/ricevuti, non a fronte di controprestazioni, da un’amministrazione rientrante nel sottosectore delle amministrazioni centrali. Al V livello si dettagliano i trasferimenti correnti in entrata con separata evidenza dell’ente erogatore delle risorse”;

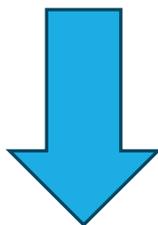
voce E.4.02.01.01.001 per i contributi agli investimenti e cioè “I contributi agli investimenti da amministrazioni centrali comprendono tutti i versamenti da queste effettuate allo scopo di finanziare operazioni di investimento.”

LA GESTIONE CONTABILE DEI FONDI PNRR — ALTRE OPERE

Iscrizione in Bilancio:

La variazione potrà essere effettuata:

- a) in occasione dell'approvazione del bilancio di previsione;
- b) con apposita variazione di bilancio;
- c) con apposita variazione di bilancio, anche in esercizio provvisorio, ai sensi dell'articolo 15 comma 4 bis (in precedenza già richiamato), in deroga alle disposizioni ordinarie previste dall'articolo 163 del TUEL.



LA GESTIONE CONTABILE DEI FONDI PNRR – ALTRE OPERE

- la risoluzione n. 18 settembre 1995, n. 6741 del Ministero dell'Interno, ai sensi della quale *“ritenere indispensabile il parere del revisore anche sulle variazioni in via d'urgenza rischia di appesantire il procedimento e di porre nel nulla le esigenze di celerità che necessariamente sono alla base dell'iniziativa della Giunta ”* e che *“le funzioni di ausilio tecnico e di controllo attribuite all'organo di revisione appaiono, d'altra parte, ben tutelate dall'intervento obbligatorio in fase di ratifica, cioè di confronto con il Consiglio comunale”*;
- la deliberazione n. 45/2023 della Corte dei Conti sezione regionale di controllo per il Molise che, in linea con quanto contenuto nella precedente risoluzione ministeriale, ha espresso il seguente parere: *“Nei casi di variazioni urgenti di bilancio da adottare ai sensi dell'art. 175, comma 4, D.Lgs. 18 agosto 2000, n. 267, il parere dell'organo di revisione deve essere richiesto – di regola e salva diversa, specifica previsione regolamentare – non già a corredo della proposta di deliberazione sottoposta all'adozione dell'organo esecutivo, bensì in funzione della successiva ratifica consiliare”*;

LA GESTIONE CONTABILE DEI FONDI PNRR — ALTRE OPERE

Così come chiarito dalla FAQ 48 di Arconet, a seguito dei decreti ministeriali di assegnazione delle risorse, gli enti:

1. possono procedere all'accertamento delle entrate nel rispetto dei principi della competenza finanziaria potenziata;
2. al fine di consentire, a seguito del perfezionamento delle obbligazioni di spesa, la registrazione degli impegni con imputazione agli esercizi previsti nel cronoprogramma. Ne consegue che:
 1. nel caso in cui la spesa fosse articolata su più esercizi;
 2. ed i decreti già prevedono l'erogazione delle risorse sulla base della rendicontazione annuale o infrannuale dei SAL,

le entrate sono accertate nell'esercizio di assegnazione delle risorse con imputazione agli esercizi previsti nel cronoprogramma delle spese oggetto del finanziamento.

LA GESTIONE CONTABILE DEI FONDI PNRR — ALTRE OPERE

Rendicontazione annuale o infrannuale attraverso Stati Avanzamento Lavori (SAL): le entrate sono accertate nell'esercizio di assegnazione delle risorse con imputazione agli esercizi previsti nel cronoprogramma delle spese oggetto del finanziamento, adottando le modalità di contabilizzazione dei "contributi a rendicontazione", di cui al paragrafo 3.2 del principio contabile applicato 4/2 della contabilità finanziaria allegato dal decreto legislativo n. 118 del 2011

Con riferimento alla disciplina degli anticipi ex articolo 9, comma 6 del decreto legge 152/2021 riconosciuti dalle Amministrazioni centrali titolari degli interventi ai soggetti attuatori, finalizzati a favorire un tempestivo avvio e una celere esecuzione dei progetti, la FAQ n. 48 ribadisce che gli stessi costituiscono trasferimenti di risorse per la realizzazione tempestiva degli interventi PNRR e devono essere necessariamente contabilizzati come tali dai soggetti attuatori

LA GESTIONE CONTABILE DEI FONDI PNRR — ALTRE OPERE

Decreto Legge n. 19 del 2 marzo 2024 recante «*Ulteriori disposizioni urgenti per l'attuazione del Piano nazionale di ripresa e resilienza*»

Originariamente, il decreto Economia datato 11 ottobre 2021 stabiliva una prima quota di trasferimenti anticipati limitata al 10% del costo totale di ciascun intervento, con la possibilità di incremento solo sotto specifiche condizioni. La revisione normativa attuale eleva questa soglia al 30%, una mossa strategica per sostenere con maggiore efficacia l'attuazione dei progetti PNRR, in linea con le decisioni prese dal Consiglio Ecofin l'8 dicembre 2023.

I trasferimenti versati in anticipo devono essere accertati con imputazione all'esercizio in cui si registra l'effettivo incasso, mentre per la copertura delle spese eventualmente imputate agli esercizi successivi deve essere attivato il Fondo Pluriennale Vincolato

Le **successive quote intermedie, fino al 90 per cento** dell'importo riferito al singolo intervento (compreso l'anticipo iniziale), verranno rimborsate in itinere sulla base delle spese sostenute e rendicontate

Il saldo finale del 10 per cento sarà erogato con il raggiungimento di target (traguardi) e milestone (obiettivi) previsti

LE NOVITÀ DEL DECRETO PNRR QUATER

Il decreto legge 19/2024 e le “Ulteriori disposizioni urgenti per l'attuazione del PNRR” per gli enti locali

Con il decreto in oggetto, convertito nella legge n. 56 del 29 Aprile 2024, il governo regolamenta le modifiche al Piano Nazionale di Ripresa e Resilienza (PNRR) approvate con la decisione di esecuzione del Consiglio dell'Unione Europea (Ecofin) dell'8 dicembre 2023. Le principali variazioni riguardano: il definanziamento totale o parziale di alcune misure, la riallocazione delle risorse finanziarie, la riduzione o il rinvio di alcune scadenze, nonché modifiche alla descrizione degli obiettivi e ai meccanismi di verifica. Il decreto include anche interventi per anticipazioni finanziarie a favore degli enti locali, al fine di risolvere problemi di liquidità, con particolare attenzione ai comuni di minore dimensione. Inoltre, sono introdotte semplificazioni in materia di appalti per accelerare i pagamenti dei debiti commerciali

LE NOVITÀ DEL DECRETO PNRR QUATER

Sostituzione delle fonti di finanziamento

Gli interventi in materia di rigenerazione urbana per i comuni con più di 15.000 abitanti e le cosiddette "piccole e medie opere" saranno finanziati con risorse nazionali anziché con fondi del PNRR. Rimane obbligatorio il monitoraggio e la rendicontazione attraverso il sistema REGIS, per salvaguardare l'attività svolta dagli enti locali, pur con alcune semplificazioni.

LE NOVITÀ DEL DECRETO PNRR QUATER

Semplificazioni normative:

Eliminazione degli obblighi relativi al principio DNSH e agli adempimenti di comunicazione e informazione previsti dall'articolo 34 del Regolamento UE 241/2021 per interventi riguardanti le medie opere. Riduzione degli obblighi di gestione, monitoraggio e controllo dei progetti.

LE NOVITÀ DEL DECRETO PNRR QUATER

Nuove scadenze e modalità operative:

I lavori devono essere conclusi entro il 31 marzo 2026. Sono stabiliti termini per l'affidamento e l'aggiudicazione degli appalti. I ribassi d'asta rimangono vincolati fino al collaudo dell'opera, con eventuali economie di progetto destinate a un apposito capitolo del bilancio dello Stato. Il trasferimento delle risorse avverrà tramite acconti, gestioni e saldi con rendicontazione finale sulla piattaforma REGIS.

LE NOVITÀ DEL DECRETO PNRR QUATER

Anticipazioni finanziarie:

L'articolo 11 del decreto accoglie la richiesta dell'ANCI, aumentando al 30% la misura delle anticipazioni iniziali erogabili ai soggetti attuatori, superando la soglia attuale del 10%. Questa regola si applicherà sia ai nuovi interventi finanziati dal fondo Next Generation EU Italia sia ai progetti esistenti.

Gli enti territoriali continueranno a contabilizzare gli acconti per cassa, classificandoli come trasferimenti da ministeri, mentre le erogazioni successive saranno imputate a rendicontazione, secondo il decreto legislativo 118/2011.

LE NOVITÀ DEL DECRETO PNRR QUATER

Il decreto recepisce numerose richieste avanzate dall'ANCI, garantendo una copertura finanziaria integrale di 10 miliardi per le misure destinate ai comuni e alle città metropolitane uscite dal PNRR, mantenendo la gestione presso i ministeri competenti. Tuttavia, l'effettiva realizzazione degli interventi richiede un maggiore impegno da parte dei ministeri per assicurare tempi certi nei pagamenti, poiché i ritardi nelle anticipazioni e nei pagamenti intermedi rappresentano una criticità significativa per il conseguimento degli obiettivi del PNRR, incluso il rispetto delle tempistiche per la normalizzazione dei ritardi di pagamento.

LE NOVITÀ DEL DECRETO PNRR QUATER

Disposizioni dell'articolo 2 in materia di aggiornamento e controllo dei cronoprogrammi PNRR:

L'articolo 2 del decreto impone ai soggetti attuatori l'obbligo di rendere disponibili, o di aggiornare, all'interno del sistema informativo Regis, entro trenta giorni dalla data di entrata in vigore del provvedimento, i cronoprogrammi procedurali e finanziari relativi a ciascun programma e intervento. Tali cronoprogrammi devono essere aggiornati alla data del 31 dicembre 2023 e includere lo stato di avanzamento alla medesima data. Successivamente, le unità di missione o le strutture di livello dirigenziale generale dell'amministrazione centrale titolare della misura dovranno, entro i successivi trenta giorni, attestare tramite Regis che i cronoprogrammi caricati dai soggetti attuatori garantiscano il raggiungimento degli obiettivi e dei traguardi fissati dal PNRR.

LE NOVITÀ DEL DECRETO PNRR QUATER

Gestione di disallineamenti e incoerenze:

Nel caso in cui, sulla base dei dati del monitoraggio, emergano disallineamenti o incoerenze rispetto ai cronoprogrammi forniti, la Struttura di missione PNRR notificherà tali discrepanze all'amministrazione centrale titolare della misura, assegnandole un termine massimo di quindici giorni per fornire chiarimenti, prorogabile una sola volta per ulteriori sette giorni. Qualora il termine assegnato decorra inutilmente o, anche all'esito delle spiegazioni fornite, il cronoprogramma non risulti coerente con i dati del monitoraggio, saranno attivati i poteri sostitutivi previsti dall'articolo 12 del decreto-legge 77/2021.

LE NOVITÀ DEL DECRETO PNRR QUATER

Termini intermedi e revoca dei finanziamenti:

Il decreto precisa che il superamento dei termini intermedi stabiliti da bandi, avvisi o altri strumenti di selezione e assegnazione delle risorse non comporterà la revoca del finanziamento, purché il soggetto attuatore e l'amministrazione centrale titolare attestino la possibilità di completare l'intervento o il programma entro i termini espressamente previsti dal PNRR.

LE NOVITÀ DEL DECRETO PNRR QUATER

Clausola di responsabilità e azioni di recupero

Nel caso in cui la Commissione Europea, ai sensi dell'articolo 24 del Regolamento (UE) 2021/241, accerti il mancato o incompleto conseguimento degli obiettivi finali di un intervento, l'amministrazione centrale titolare della misura, su richiesta della Ragioneria Generale dello Stato – Ispettorato Generale per il PNRR, sarà tenuta a restituire gli importi percepiti. Tale restituzione avverrà mediante azioni di recupero nei confronti dei soggetti attuatori, eventualmente anche attraverso compensazione con altre risorse nazionali destinate agli stessi.

LE NOVITÀ DEL DECRETO PNRR QUATER

Clausola di responsabilità e azioni di recupero

Se la riduzione delle risorse, come stabilito dal paragrafo 8 dell'articolo 24 del Regolamento (UE) 2021/241, supera gli importi percepiti, il Ministero dell'Economia e delle Finanze sarà autorizzato a recuperare le somme non riconosciute dalla Commissione Europea attraverso la riduzione di risorse statali destinate agli interventi o ai soggetti attuatori e non ancora impegnate alla data della decisione europea. Per i soggetti attuatori diversi da pubbliche amministrazioni, il recupero potrà essere effettuato, fino alla concorrenza della minore somma riconosciuta dalla Commissione Europea, anche mediante la riduzione di altre risorse statali non destinate specificamente a investimenti, nonché di risorse gestite da soggetti pubblici statali e non ancora trasferite agli stessi.

LE NOVITÀ DEL DECRETO PNRR QUATER

Trasparenza e pubblicazione:

La Struttura di missione PNRR sarà incaricata di pubblicare sul proprio sito internet i cronoprogrammi trasmessi, con specifica indicazione di quelli per i quali è stato richiesto l'esercizio dei poteri sostitutivi.

Queste disposizioni mirano a garantire un rigoroso controllo e una puntuale verifica degli avanzamenti procedurali e finanziari degli interventi previsti dal PNRR, riducendo i rischi di inadempimento rispetto agli obiettivi concordati a livello europeo.

FONDO PLURIENNALE VINCOLATO

Il sistema contabile “ante armonizzazione” era caratterizzato da una sostanziale atemporalità della programmazione e gestione degli impieghi di risorse, la rappresentazione contabile non consentiva di valutare i tempi dell’azione amministrativa in termini di effettivo impiego delle risorse acquisite, misurato da obbligazioni giuridicamente perfezionate e scadute, e di determinazione della distanza temporale tra il momento di acquisizione dei mezzi finanziari e il momento del loro impiego. Assieme all’accertamento dell’entrata incassata nell’anno X, era prevista l’assunzione di un impegno c.d. tecnico entro il 31/12 dell’anno X a copertura dell’intera spesa di investimento avviata ma non conclusa, con la conseguenza che il costo dell’intera opera, benché non ancora supportato da obbligazioni giuridicamente perfezionate, venisse registrato interamente nell’esercizio X. Le nuove regole della contabilità armonizzata, invece, con l’introduzione del Fpv, hanno stravolto questa impostazione che era palesemente in contrasto con i dettami contenuti nel principio della competenza economica, consentendo una corretta rappresentazione delle quote di costo che vengono registrate in contabilità nell’esercizio in cui maturano l’esigibilità.

FONDO PLURIENNALE VINCOLATO

La movimentazione del Fpv, a seguito dell'armonizzazione contabile, prevede che nel primo esercizio contabile venga costituito un saldo finanziario non impegnabile destinato al finanziamento della parte di spesa esigibile negli esercizi successivi, con imputazione contabile nella competenza dell'esercizio in cui si perfeziona l'obbligazione giuridica e non attraverso pagamenti in c/residui come prevedeva il c.d. impegno tecnico. Il funzionamento del meccanismo del FPV è il seguente:

FONDO PLURIENNALE VINCOLATO

IL FONDO PLURIENNALE VINCOLATO

Prassi piuttosto diffusa fra gli enti locali ovvero quella di non valorizzare gli importi del fondo pluriennale vincolato, demandandone la quantificazione alla fase successiva al rendiconto (Corte dei conti – Sezione regionale di controllo per il Veneto, con la deliberazione n. 256/2023)

ESERCIZIO X

ENTRATA		USCITA	
TITOLO VI - ACCENSIONE PRESTITI	500.000,00	TITOLO II - SPESE IN C/CAPITALE	500.000,00
		di cui CP (competenza)	200.000,00
		di cui Fpv di Spesa c/capitale	300.000,00

ESERCIZIO X+1

ENTRATA		USCITA	
FPV di Entrata parteCapitale	300.000,00	TITOLO II - SPESE IN C/CAPITALE	300.000,00
		di cui CP (competenza)	150.000,00
		di cui Fpv di Spesa c/capitale	150.000,00

ESERCIZIO X+2

ENTRATA		USCITA	
FPV di Entrata parteCapitale	150.000,00	TITOLO II - SPESE IN C/CAPITALE	150.000,00
		di cui CP (competenza)	150.000,00
		di cui Fpv di Spesa c/capitale	-

Il punto 5.3.1 del principio applicato 4/2 allegato al d.lgs. n. 118/2011, in tema di corretta imputazione contabile degli impegni derivanti da spesa per investimenti, puntualizza che le spese di investimento sono impegnate agli esercizi in cui scadono le singole obbligazioni passive derivanti dal contratto o dalla convenzione avente ad oggetto la realizzazione dell'investimento, sulla base del relativo crono-programma. Qualora non sia presente un apposito crono-programma di intervento l'imputazione deve sempre avvenire con riferimento agli esercizi in cui l'obbligazione giuridica scade.

Si costituisce il Fpv in occasione del riaccertamento ordinario per consentire la reimputazione di un impegno che risulta non più esigibile nell'esercizio cui il rendiconto si riferisce, a seguito di eventi verificatisi successivamente alla registrazione del medesimo impegno non noti in corso di esercizio. Un impegno, per esempio, non esigibile al 31.12.2021 deve essere cancellato e reimputato all'esercizio in cui diventa esigibile. L'impegno porta con sé la copertura che aveva nell'esercizio in cui era stato inizialmente imputato, tramite il Fpv.

La variazione:

- a. nel bilancio dell'esercizio in cui era imputato l'impegno cancellato, si costituisce o si incrementa il Fpv per un importo pari a quello dell'impegno cancellato;
- b. nel primo esercizio del bilancio di previsione si incrementa il Fpv iscritto tra le entrate, per un importo pari all'incremento del fondo pluriennale iscritto nel bilancio dell'esercizio precedente, tra le spese;
- c. nel bilancio dell'esercizio cui la spesa è reimputata si incrementano o si iscrivono gli stanziamenti di spesa necessari per la reimputazione degli impegni.

ANNO X

SPESA	Var +	Var -
Variazioni capitoli ordinari di spesa corrente		1.000,00
Variazioni capitoli ordinari di spesa capitale		10.000,00
FPV di spesa parte corrente	1.000,00	
FPV di spesa parte capitale	10.000,00	
TOTALE A PAREGGIO	11.000,00	11.000,00



ANNO X+1

DESCRIZIONE	ENTRATA	SPESA
FPV di entrata di parte corrente	1.000,00	
FPV di entrata di parte capitale	10.000,00	
Variazioni di entrata di parte corrente		
Variazioni di entrata di parte capitale		
Variazioni capitoli ordinari di spesa corrente		1.000,00
Variazioni capitoli ordinari di spesa capitale		10.000,00
FPV di Spesa parte Capitale		-
TOTALE A PAREGGIO	11.000,00	11.000,00

I giudici contabili evidenziano come il principio della competenza potenziata stabilisce che il Fpv – quale componente del risultato di amministrazione e, quindi, fattore incidente sull’equilibrio di bilancio – è “uno strumento di rappresentazione e previsione delle spese pubbliche che evidenzia con trasparenza ed attendibilità il procedimento di impiego delle risorse acquisite dall’Ente che richiedono un periodo di tempo ultrannuale per il loro effettivo utilizzo; in quest’ottica, ai fini di una verifica della congruità della formazione del fondo pluriennale, assume valore strategico la sussistenza e l’aggiornamento del cronoprogramma della spesa che indichi gli esercizi in cui l’obbligazione giuridica andrà a scadere e diverrà esigibile” (in proposito si richiamano, *ex multis*, le deliberazioni della Sezione n. 59/2019/PRSE, n. 74/2019/PRSP e n. 6/2020/PRSE).

In fase di *programmazione*, come ricorda il punto 5.4.4 del principio applicato 4/2 allegato al d.lgs. n. 118/2011, nel Documento Unico di Programmazione e nel Bilancio di previsione finanziario pluriennale, il Fpv si traduce in *“uno strumento di rappresentazione della programmazione e previsione delle spese pubbliche territoriali, sia correnti sia di investimento, che evidenzi con trasparenza e attendibilità il procedimento di impiego delle risorse acquisite dall’ente che richiedono un periodo di tempo ultrannuale per il loro effettivo impiego ed utilizzo per le finalità programmate e previste”*.

Particolare attenzione deve essere riposta nella previsione delle opere pubbliche attraverso il Programma triennale delle opere pubbliche e relativo elenco annuale di cui alla vigente normativa che contiene al proprio interno anche la destinazione, attraverso idoneo cronoprogramma (previsione dei SAL), dagli interventi di investimento programmati. Sicché, in fase di programmazione, il Fpv stanziato tra le spese è costituito dalle seguenti componenti:

1. la quota di risorse accertate negli esercizi precedenti che costituiscono la copertura di spese già impegnate negli esercizi precedenti a quello cui si riferisce il bilancio e imputate agli esercizi successivi;
2. le risorse 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.

L'esigenza di rappresentare correttamente il Fpv già negli strumenti di programmazione, nasce dalla necessità di **dare evidenza corretta delle scelte operate dall'ente, con riguardo soprattutto ad una efficiente modalità di impiego delle risorse**: la programmazione delle spese di investimento infatti, **non deve limitarsi alla sola previsione dell'opere da appaltare nelle annualità del bilancio di previsione**, bensì deve contenere **una puntuale ricognizione delle spese che si intende concretamente realizzare e definire le tempistiche necessarie per realizzarle**.

Recenti deliberazioni delle Sezioni Regionali della Corte dei conti hanno evidenziato una generica disattesa del grado di attendibilità delle previsioni delle entrate finali, constatando significativi scostamenti fra gli stanziamenti di competenza e gli accertamenti, ma, soprattutto, scostamenti rilevanti fra gli accertamenti e le somme effettivamente incassate generando, inevitabilmente, una copiosa mole di residui attivi in grado di alterare le risultanze e l'attendibilità del bilancio. In merito a ciò, è stato richiesto a più enti di comunicare i titoli che possano giustificare e legittimare l'iscrizione in bilancio di somme consistenti, che, tuttavia, puntualmente l'ente non accerta, e tanto meno realizza, nella gestione.

La fase successiva in cui prestare attenzione al Fpv è quella della gestione. Il Fpv istituito in fase di programmazione anche in assenza di una precisa previsione della scadenza delle obbligazioni può essere oggetto di variazione se, nel corso di gestione, a seguito del consolidarsi del cronoprogramma di intervento dell'opera, è possibile ripartire correttamente e puntualmente i futuri stati di avanzamento lavoro: in tal caso, quindi, è possibile intervenire con attraverso determinazione dell'ufficio ragioneria (o dell'ufficio tecnico qualora lo preveda il regolamento comunale) ad una variazione degli stanziamenti del Fpv di cui si riporta un esempio di seguito.

**OGGETTO: Variazione al Fondo pluriennale vincolato e agli stanziamenti correlati (art. 175, comma 5-
quater, lett. b), d.Lgs. n. 267/2000).**

DETERMINA

- 1) di approvare le variazioni al fondo pluriennale vincolato e agli stanziamenti dei capitoli correlati, ai sensi dell'art. 175, comma 5-quater, lett. b) e del comma 9-ter del d.Lgs. n. 267/2000 nonché del punto 5.4 del principio contabile applicato alla contabilità finanziaria all. 4/2 al d.Lgs. n. 118/2011, secondo il prospetto allegato al presente provvedimento sotto la lettera a) quale parte integrante e sostanziale;
- 2) di accertare, ai fini del controllo preventivo di regolarità amministrativa-contabile di cui all'articolo 147-*bis*, comma 1, del d.Lgs. n. 267/2000, la regolarità tecnica del presente provvedimento in ordine alla regolarità, legittimità e correttezza dell'azione amministrativa, il cui parere favorevole è reso unitamente alla sottoscrizione del presente provvedimento da parte del responsabile del servizio;
- 3) di dare atto, ai sensi e per gli effetti di quanto disposto dall'art. 147 bis, comma 1, del D.Lgs. n. 267/2000 e dal relativo regolamento comunale sui controlli interni, che il presente provvedimento, oltre alla variazione di cui al punto 1), non comporta ulteriori riflessi sulla situazione economico-finanziaria o sul patrimonio dell'ente;
- 4) di dare atto che il presente provvedimento è rilevante ai fini dell'amministrazione trasparente di cui al d.Lgs. n. 33/2013;
- 5) di comunicare con cadenza trimestrale la presente variazione alla Giunta Comunale, ai sensi dell'art. 175, comma 5-*quater*, lett. b) del d.Lgs. n. 267/2000;

La determina di variazione degli stanziamenti del Fpv, a norma dell'art. 175 comma *5quater*, lett. b) è adottabile entro il 31/12 proprio al fine di consentire che eventuali modifiche al cronoprogramma dei lavori non generi dei rallentamenti degli uffici comunali. Frequentemente, infatti, avviene che il Fpv venga costituito o movimentato solo in sede di riaccertamento ordinario dei residui che, di norma, precede l'approvazione del rendiconto d'esercizio (con termine di approvazione entro il 30/04). In tal caso, attendere la costituzione o la movimentazione del Fpv in sede di riaccertamento dei residui comporta l'impossibilità di poter effettuare pagamenti di spesa che, altrimenti, andrebbero effettuati a residuo con distorsione temporale e violazione dei principi contabili generali.

10 ANNI DI CONTABILITÀ ARMONIZZATA

OPERAZIONE DI RIACCERTAMENTO STRAORDINARIO DEI RESIDUI:

9/SEZAUT/2016/INPR - lo scopo di adeguare i residui attivi e passivi, conservati al 31 dicembre 2014 in forza delle regole vigenti prima dell'entrata in vigore della riforma contabile, al principio della competenza finanziaria potenziata che, a far data dal 1° gennaio Corte dei conti è divenuto la regola fondamentale da applicare alla gestione finanziaria degli enti e, quindi, anche alla gestione dei residui. (...) Per effetto della gestione ordinaria dei residui, che comporta ogni anno la formazione di nuovi residui attivi e la riscossione o cancellazione di vecchi crediti, lo stock di residui attivi dovrebbe tendere ad una naturale stabilizzazione, mentre i residui passivi devono tendere verso una progressiva riduzione

QUALCHE NUMERO:

-30.507 PROVVEDIMENTI SU 38.214

-Sezioni regionali: Puglia Calabria Toscana Lazio

10 ANNI DI CONTABILITÀ ARMONIZZATA

OPERAZIONE DI RIACCERTAMENTO STRAORDINARIO DEI RESIDUI:

composizione del risultato di amministrazione post operazioni di riaccertamento straordinario (allegato 5/2) prevedeva una composizione della parte accantonata suddivisa in sole 3 voci:

- Fondo crediti di dubbia e difficile esazione al 31/12/.... (4)
- Fondo residui perenti al 31/12/.... (solo per le regioni) (5)
- Fondoal 31/12/N-1



- Fondo crediti di dubbia esigibilità al 31/12/.... (4)
- Accantonamento residui perenti al 31/12/.... (solo per le regioni) (5)
- Fondo anticipazioni liquidità
- Fondo perdite società partecipate
- Fondo contezioso
- Fondo Garanzia Debiti Commerciali
- Altri accantonamenti

10 ANNI DI CONTABILITÀ ARMONIZZATA

OPERAZIONE DI RIACCERTAMENTO STRAORDINARIO DEI RESIDUI:

Comma 848, art. 1, legge 27 dicembre 2017, n. 205

I comuni che non hanno ancora deliberato il riaccertamento straordinario dei residui attivi e passivi I comuni per i quali le competenti sezioni regionali della Corte dei conti o i Servizi ispettivi del Ministero dell'economia e delle finanze hanno accertato la presenza di residui risalenti agli esercizi antecedenti il 2015 non correttamente accertati entro il 1° gennaio 2015, con delibera della giunta, previo parere dell'organo di revisione economico-finanziario, provvedono, contestualmente all'approvazione del rendiconto 2017, al riaccertamento straordinario dei residui al 31 dicembre 2017 provenienti dalla gestione 2014 e precedenti

10 ANNI DI CONTABILITÀ ARMONIZZATA

Il «problema» degli accantonamenti

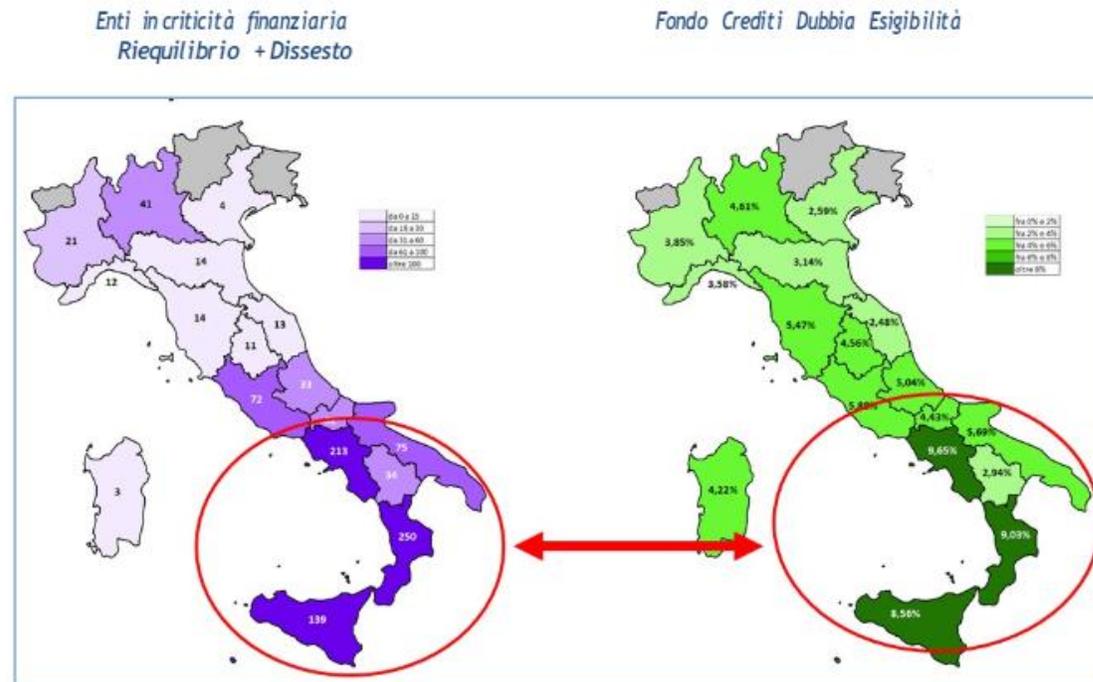
Il meccanismo dell'accantonamento a fini prudenziali contenuto nel d.lgs. n. 118/2011 trascende dalle nozioni tipiche della contabilità privatistica. Sicché l'approccio metodologico dell'accantonamento traslato nella contabilità pubblica, ha dovuto necessariamente apportare correttivi al fine di mitigare la transizione alla nuova contabilità armonizzata.

FONDO CREDITI DI DUBBIA ESIGIBILITA' – FONDO CONTENZIOSO – ALTRI ACCANTONAMENTI

10 ANNI DI CONTABILITÀ ARMONIZZATA

IL FONDO CREDITI DI DUBBIA ESIGIBILITÀ'

il tema della congruità
dell'accantonamento a FCDE ha un
forte impatto territoriale. L'analisi dei
bilanci degli enti del mezzogiorno
d'Italia mostra come
l'accantonamento a FCDE incrementa
spostandoci dal nord al sud del Paese



10 ANNI DI CONTABILITÀ ARMONIZZATA

GESTIONE DEI RESIDUI

Deliberazione 144/2023 della Corte dei conti Marche evidenzia come il processo di riforma della contabilità armonizzata non siano ancora ben rodati all'interno degli uffici comunali

Ciò testimonia l'assenza di una profonda conoscenza dei principi contabili ma soprattutto evidenzia come il passaggio alla contabilità armonizzata non sia stata preceduta da una attenta e scrupolosa formazione del personale che di lì a poco sarebbe stato coinvolto nel processo di riforma. Con l'avvento della contabilità accrual si commetteranno gli stessi errori?

10 ANNI DI CONTABILITÀ ARMONIZZATA

FONDO CONTENZIOSO

PRINCIPIO CONTABILE APPLICATO 4/2, AL PUNTO 5.2 LETT. H)

Non è fatto specifico rimando ad esempi tecnici né tantomeno è fatto rimando a norme di settore, anche relative alla determinazione del fondo, ingenerando spesso disallineamento tra le modalità di determinazione dello stesso. Ed infatti, numerose e copiose sono, a tutt'oggi, le deliberazioni delle Sezioni Regionali di Controllo sulla congruità di detto accantonamento (le più recenti del. 42/2024 Abruzzo e 42/2024 Sicilia).

QUALCHE RIFERIMENTO?

deliberazione n. 240/2017 della Corte dei Conti Campania

10 ANNI DI CONTABILITÀ ARMONIZZATA

GESTIONE VINCOLATA

Deliberazione n. 17/SEZAUT/2023/QMIG

Il riconoscimento del vincolo di cassa si renda funzionale a corroborare la effettiva attuazione delle finalità perseguite dalle norme e fatte proprie dagli enti locali, in quanto assicura la disponibilità delle necessarie risorse per far fronte prontamente agli interventi programmati.

Il libero utilizzo per cassa di risorse che andrebbero vincolate, negli enti in crisi di liquidità, determinerebbe di contro la concreta probabilità di pretermissione o, nei casi più critici, di impossibilità a dar corso a pagamenti di spese vincolate e scadute con evidente frustrazione della voluntas legis.

COMPETENZA = CASSA