ORDINE DEI DOTTORI COMMERCIALISTI E DEGLI ESPERTI CONTABILI DI SALERNO

ANCREL SEZIONE SALERNO

Con il patrocinio di

ORDINE DEI DOTTORI COMMERCIALISTI E DEGLI ESPERTI CONTABILI di Nocera Inferiore

Ordine dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili VALLO DELLA LUCANIA

SEMINARIO FORMATIVO PER REVISORI ENTI LOCALI

Salone del Genovesi - C.C.I.A.A. - Via Roma 29, Salerno

SABATO 21 GIUGNO 2025 - ore 9,30- 14,30

Programma: Salvaguardia degli equilibri di Bilancio e riforma accrual

RELATORE

Dott. Marco CASTELLANI

SCHEMA VERBALE SALVAGUARDIA ED EQUILIBRI

NUOVO CONTRIBUTO ALLA FINANZA PUBBLICA

Vista la Gazzetta Ufficiale, Serie Generale n. 93 del 22 aprile 2025, con la quale è stato pubblicato il decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, di concerto con il Ministro dell'interno del 4 marzo 2025, previsto dall'articolo 1, comma 788, della legge 30 dicembre 2024, n. 207 (legge di bilancio 2025), concernente i criteri e le modalità di determinazione del contributo alla finanza pubblica, aggiuntivo rispetto a quello previsto a legislazione vigente.

In particolare, l'articolo 1 del richiamato decreto interministeriale, come disposto dal citato articolo 1, comma 788, della legge n. 207 del 2024, prevede che i comuni, le province e le città metropolitane delle regioni a statuto ordinario, della Regione siciliana e della regione Sardegna assicurano un contributo alla finanza pubblica, aggiuntivo rispetto a quello previsto a legislazione vigente, pari a 140 milioni di euro per l'anno 2025, 290 milioni di euro per ciascuno degli anni dal 2026 al 2028 e 490 milioni di euro per l'anno 2029, di cui 130 milioni di euro per l'anno 2025, 260 milioni di euro per ciascuno degli anni dal 2026 al 2028 e 440 milioni di euro per l'anno 2029 a carico dei comuni e 10 milioni di euro per l'anno 2025, 30 milioni di euro per ciascuno degli anni dal 2026 al 2028 e 50 milioni di euro per l'anno 2029 a carico delle province e città metropolitane.

Sono **esclusi dal predetto contributo**:

- gli enti in dissesto ai sensi dell'articolo 244 del testo unico delle leggi sull'ordinamento degli enti locali, di cui al decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267;
- gli enti in procedura di riequilibrio finanziario, ai sensi dell'articolo 243-bis del medesimo testo unico di cui al decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267, alla data del 1° gennaio 2025;
- gli enti con il periodo di risanamento terminato, come definito dall'articolo 265, primo comma del decreto legislativo n. 267 del 2000, ma con l'Organismo straordinario di liquidazione ancora insediato;
- gli enti che hanno sottoscritto gli accordi di cui all'articolo 1, comma 572, della legge 30 dicembre 2021, n. 234, e di cui all'articolo 43, comma 2, del decreto-legge 17 maggio 2022, n. 50, convertito, con modificazioni, dalla legge 15 luglio 2022, n. 91.

I **criteri e le modalità** adottati per la determinazione degli importi del citato contributo a carico di ciascun ente per gli anni dal 2025 al 2029 sono individuati **nell'Allegato A "Nota metodologica comuni" e nell'Allegato B "Nota metodologica province e città metropolitane"**, parti integranti del decreto interministeriale del 4 marzo 2025.

Gli **importi del contributo** a carico di ciascun ente per gli anni dal 2025 al 2029 sono definiti nella **Tabella di cui all'Allegato C per i comuni, e nella Tabella di cui all'Allegato D per le province e città metropolitane**, parti integranti del predetto decreto.

Si rammenta che i predetti allegati sono stati già anticipati con comunicato pubblicato sul sito RGS del 12 febbraio 2025.

Si soggiunge, inoltre, che, come previsto dall'articolo 1, comma 785, della predetta legge n. 207 del 2024, a partire dal 2025, per i comuni, le province e le città metropolitane, nonché per le regioni e le province autonome di Trento e di Bolzano, l'equilibrio di cui all'articolo 1, comma 821, della legge 30 dicembre 2018, n.145, è rispettato in presenza di un saldo non negativo tra le entrate e le spese di competenza finanziaria del bilancio, comprensivo dell'utilizzo dell'avanzo di amministrazione e del recupero del disavanzo di amministrazione e degli utilizzi del fondo pluriennale vincolato, al netto delle entrate vincolate e accantonate non utilizzate nel corso dell'esercizio.

Il decreto interministeriale del 4 marzo 2025 indica, altresì, all'articolo 2, **puntuali disposizioni contabili** per gli enti di cui sopra, connessi al contributo aggiuntivo di cui al comma 788 dell'articolo 1 della legge di bilancio 2025, prevedendo, per ciascuno degli anni dal 2025 al 2029, l'iscrizione nella missione 20, Fondi e accantonamenti, della parte corrente di ciascuno degli esercizi del bilancio di previsione, alla voce U.1.10.01.07.001 "Fondo obiettivi di finanza pubblica", un importo pari al predetto contributo annuale alla finanza pubblica indicato nelle Tabelle di cui agli Allegati C e D del decreto.

Fermo restando il rispetto dell'equilibrio di bilancio di parte corrente di cui all'articolo 162, comma 6, del decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267, la costituzione del fondo è finanziata attraverso le risorse di parte corrente.

Con riferimento al **bilancio di previsione 2025-2027**, il fondo è iscritto entro 30 giorni dalla pubblicazione in Gazzetta Ufficiale del decreto del 4 marzo 2025 con apposita variazione di bilancio approvata con atto del Consiglio.

Per maggiori chiarimenti e informazioni sulle modalità di contabilizzazione della voce "Fondo obiettivi di finanza pubblica", si rinvia a quanto meglio disposto dal decreto del Ministero dell'economia e delle finanze di concerto con il Ministero dell'interno e con la Presidenza del Consiglio dei Ministri del 13 febbraio 2025, (G.U. Serie Generale n. 45 del 24 febbraio 2025), consultabile sul sito istituzionale delle RGS, sezione ARCONET, al seguente link

https://www.rgs.mef.gov.it/VERSIONE-I/e_government/amministrazioni_pubbliche/arconet/

Infine, richiamando quanto disposto dall'articolo 1, commi 792 e 793 della legge n. 207 del 2024, il predetto decreto interministeriale del 2025 prevede altresì, all'articolo 3, la **verifica del rispetto degli obiettivi di finanza pubblica**, nonché **le sanzioni** da applicare nel caso di **mancato rispetto degli obiettivi di finanza pubblica in ciascun esercizio e nel caso di mancata trasmissione** entro il 31 maggio alla Banca dati delle amministrazioni pubbliche dei dati di consuntivo o preconsuntivo relativi all'esercizio precedente.

SPENDING REVIEW

Le risorse devono essere stanziate sul piano dei conti U.1.04.01.01.020 *"Trasferimenti correnti al Ministero dell'economia in attuazione di norme in materia di contenimento di spesa*", con allocazione nella Missione 1 Servizi istituzionali, generali e di gestione, Programma 03, Gestione economica, finanziaria, programmazione e provveditorato, COFOG 1.1 – Organi esecutivi e legislativi, attività finanziarie e fiscali e affari esteri e girocontate sul capitolo del fondo di solidarietà comunale in quanto trattenute dallo stesso.

SPENDING – PROVVEDIMENTO	ANNI
D.M. 29.3.2024 (Legge n. 178/2020 art 1, c. 850 e 853)	2025
DM 30.9.2024 (L. 213/2023 art.1 commi 533,534,535)	2025-2028

LA SALVAGUARDIA DEGLI EQUILIBRI DI BILANCIO E L'ASSESTAMENTO GENERALE DI BILANCIO

NORMATIVA DI RIFERIMENTO

L'articolo **193 del TUEL** prevede che:

"*1. Gli enti locali rispettano durante la gestione e nelle variazioni di bilancio il pareggio finanziario e tutti gli equilibri stabiliti in bilancio per la copertura delle spese correnti e per il finanziamento degli investimenti, secondo le norme contabili recate dal presente testo unico, con particolare riferimento agli equilibri di competenza e di cassa di cui all'art. 162, comma 6.*

*2. Con periodicità stabilita dal regolamento di contabilità dell'ente locale, e comunque almeno una volta entro il **31 luglio di ciascun anno**, l'organo consiliare provvede con delibera a dare atto del permanere degli equilibri generali di bilancio o, in caso di accertamento negativo ad adottare, contestualmente:*

a) le misure necessarie a ripristinare il pareggio qualora i dati della gestione finanziaria facciano prevedere un disavanzo, di gestione o di amministrazione, per squilibrio della gestione di competenza, di cassa ovvero della gestione dei residui;

b) i provvedimenti per il ripiano degli eventuali debiti di cui all'art. 194;

c) le iniziative necessarie ad adeguare il fondo crediti di dubbia esigibilità' accantonato nel risultato di amministrazione in caso di gravi squilibri riguardanti la gestione dei residui".

La deliberazione è allegata al rendiconto dell'esercizio relativo.

NORMATIVA DI RIFERIMENTO

3. Ai fini del comma 2, fermo restando quanto stabilito dall'art. 194, comma 2, possono essere utilizzate per l'anno in corso e per i due successivi le possibili economie di spesa e tutte le entrate, ad eccezione di quelle provenienti dall'assunzione di prestiti e di quelle con specifico vincolo di destinazione, nonché i proventi derivanti da alienazione di beni patrimoniali disponibili e da altre entrate in c/capitale con riferimento a squilibri di parte capitale. Ove non possa provvedersi con le modalità sopra indicate è possibile impiegare la quota libera del risultato di amministrazione. Per il ripristino degli equilibri di bilancio e in deroga all'art. 1, comma 169, della legge 27 dicembre 2006, n. 296, l'ente può modificare le tariffe e le aliquote relative ai tributi di propria competenza entro la data di cui al comma 2.

4. La mancata adozione, da parte dell'ente, dei provvedimenti di riequilibrio previsti dal presente articolo è equiparata ad ogni effetto alla mancata approvazione del bilancio di previsione di cui all'articolo 141, con applicazione della procedura prevista dal comma 2 del medesimo articolo."

L'articolo **175 comma 8** del TUEL prevede che "*mediante la variazione di assestamento generale, deliberata dall'organo consiliare dell'ente entro il **31 luglio di ciascun anno**, si attua la verifica generale di tutte le voci di entrata e di uscita, compreso il fondo di riserva ed il fondo di cassa al fine di assicurare il mantenimento del pareggio di bilancio*".

Allegato n. 4/1
al D.Lgs 118/2011

PRINCIPIO CONTABILE APPLICATO CONCERNENTE LA PROGRAMMAZIONE DI BILANCIO

4.2 Gli strumenti della programmazione degli enti locali

Gli strumenti di programmazione degli enti locali sono:

…..

g) lo schema di delibera di assestamento del bilancio, il controllo della salvaguardia degli equilibri di bilancio, **deliberarsi da parte del** Consiglio entro il 31 luglio di ogni anno;

Il regolamento di contabilità dell'ente può prevedere una diversa periodicità per la salvaguardia degli equilibri di bilancio.

Occorre pertanto monitorare l'andamento completo della gestione mantenendo l'equilibrio economico finanziario, gli enti locali devono attestare:

- il rispetto di tutti gli equilibri cui il bilancio è sottoposto;
- la congruità della quantificazione del fondo crediti di dubbia esigibilità rispetto sia alla normativa vigente sia all'andamento delle entrate soggette a svalutazione;
- la congruità del fondo rischi passività potenziali e dell'accantonamento per perdite di organismi partecipati.

Nel caso di accertamento negativo, gli enti devono adottare contestualmente:

- le misure necessarie al ripristino del pareggio, qualora i dati della gestione finanziaria facciano prevedere un disavanzo, di gestione o di amministrazione, per squilibrio della gestione di competenza, della gestione dei residui ed anche della gestione di cassa;
- i provvedimenti di ripiano di eventuali debiti fuori bilancio di cui all'art. 194 del TUEL;
- l'adeguamento del fondo crediti di dubbia esigibilità accantonato nel risultato di amministrazione, nel caso di gravi squilibri riguardanti la gestione dei residui, o iscritto nel bilancio di previsione, in relazione a eventuali variazioni di bilancio che si rendessero necessarie;
- le misure per integrare il fondo rischi passività potenziali e l'accantonamento per perdite di organismi partecipati.

Le scadenze tra verifiche e nuova programmazione

SALVAGUARDIA DEGLI EQUILIBRI

+

ASSESTAMENTO GENERALE DI BILANCIO

Verifica finanziaria finalizzata al mantenimento degli equilibri di bilancio

RICOGNIZIONE STATO DI ATTUAZIONE DEI PROGRAMMI

+

DOCUMENTO UNICO DI PROGRAMMAZIONE

Verifica di efficacia finalizzata alla nuova programmazione strategico-operativa

Art. 170 comma 1 TUEL

Art. 170. Documento unico di programmazione

1. Entro il 31 luglio di ciascun anno la Giunta presenta al Consiglio il Documento unico di programmazione per le conseguenti deliberazioni. Entro il 15 novembre di ciascun anno, con lo schema di delibera del bilancio di previsione finanziario, la Giunta presenta al Consiglio la nota di aggiornamento del Documento unico di programmazione. (…)

2. Il Documento unico di programmazione ha carattere generale e costituisce la guida strategica ed operativa dell'ente.

3. Il Documento unico di programmazione si compone di due sezioni: la Sezione strategica e la Sezione operativa. La prima ha un orizzonte temporale di riferimento pari a quello del mandato amministrativo, la seconda pari a quello del bilancio di previsione.

4. Il documento unico di programmazione è predisposto nel rispetto di quanto previsto dal principio applicato della programmazione di cui all'allegato n. 4/1 del decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118, e successive modificazioni.

5. Il Documento unico di programmazione costituisce atto presupposto indispensabile per l'approvazione del bilancio di previsione.

6. Gli enti locali con popolazione fino a 5.000 abitanti predispongono il Documento unico di programmazione semplificato previsto dall'allegato n. 4/1 del decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118, e successive modificazioni.

7. Nel regolamento di contabilità sono previsti i casi di inammissibilità e di improcedibilità per le deliberazioni del Consiglio e della Giunta che non sono coerenti con le previsioni del Documento unico di programmazione.

LA VERIFICA DEGLI EQUILIBRI IN CORSO D'ESERCIZIO

La verifica degli equilibri interni ed esterni deve essere garantita durante tutto l'esercizio. A tal fine è preposto il controllo sugli equilibri finanziari previsto dal Tuel e disciplinato dal regolamento. L'ordinamento inoltre prevede due momenti cruciali a proposito:

SALVAGUARDIA EQUILIBRI DI BILANCIO

In occasione della salvaguardia si provvede a:

- riconoscere i debiti fuori bilancio;
- garantire gli equilibri della gestione di competenza e dei residui.

ASSESTAMENTO GENERALE

Consiste in una verifica generale di tutte le voci di entrata e di spesa al fine di adeguarle all'andamento della gestione.

LE VERIFICHE DELLA SALVAGUARDIA

CHE COSA	Da fare	Note
Verifica equilibri gestione di competenza	SI	
Verifica equilibri gestione dei residui	SI	
Verifica equilibri gestione di cassa	SI	
Ripiano debiti fuori bilancio	SI	
Verifica congruità FCDE accantonato nel risultato di amministrazione	SI	
Regolarizzazione pagamenti per azioni esecutive	SI	
Verifica andamento dei lavori pubblici	SI	Previsto anche in assestamento
Verifica andamento coperture investimenti con margini di entrate correnti	SI	
Ripiano disavanzo di amministrazione esercizio precedente	NO*	

Nel nuovo ordinamento il disavanzo deve essere coperto già in sede di approvazione del rendiconto con cui viene accertato.

SALVAGUARDIA E ASSESTAMENTO: COSA FARE?

CHE COSA	SALVAGUARDIA	ASSESTAMENTO	Riferimento
Verifica di tutte le voci di entrata e di spesa, compresi i fondi di riserva ai fini del mantenimento degli equilibri di competenza e di cassa	SI	SI	Art.175, c.8 + art.193 Tuel
Copertura disavanzo di amministrazione o di gestione	SI	NO	Art.193 Tuel
Riconoscimento debiti fuori bilancio	SI	NO	Art.193 Tuel
Congruità del FCDE di previsione	NO	SI	p.c. 4/2, punto 3.3
Congruità del FCDE accantonato nel risultato di amministrazione	SI	NO	p.c. 4/2, punto 3.3 + art.193
Verifica copertura finanziarie investimenti con margini di entrate correnti	SI	SI	p.c. 4/2, punto 5.3.10
Verifica andamento lavori pubblici	SI	SI	p.c. 4/2, punto 5.3.11
Regolarizzazione pagamenti effettuati dal tesoriere per azioni esecutive	SI	SI	p.c. 4/2, punto 6.3

ANALIZZIAMO INSIEME:

- VERIFICHE DI TUTTE LE VOCI DI ENTRATA E DI SPESA
- VERIFICA DEGLI EQUILIBRI
- VERIFICHE INVESTIMENTI
- REGOLARIZZAZIONE PAGAMENTI AZIONI ESECUTIVE
- LE MISURE DI RIEQUILIBRIO

→ - CONGRUITÀ FCDE e ACCANTONAMENTI

VERIFICA DEGLI EQUILIBRI

1. • GESTIONE DI COMPETENZA
2. • GESTIONE DEI RESIDUI
3. • GESTIONE DI CASSA

GESTIONE DI COMPETENZA

GESTIONE CORRENTE

GESTIONE IN CONTO CAPITALE

Tale verifica non va limitata al solo esercizio corrente ma anche agli esercizi successivi considerati nel bilancio di previsione, qualora vi siano situazioni tali da compromettere il pareggio di entrate e spese o, più semplicemente, si renda necessario adeguare gli stanziamenti all'andamento della gestione.

GESTIONE DI COMPETENZA

GESTIONE CORRENTE

Andamento del gettito IMU

Le previsioni devono superare il test delle riscossioni della prima rata scaduta il 16 giugno, le quali devono essere opportunamente riparametrate.

Andamento del gettito addizionale IRPEF

Dovrà essere verificato in relazione all'andamento delle riscossioni, per valutare eventuali effetti negativi.

Entrate non ricorrenti

Qualora il bilancio si avvalga di entrate non ricorrenti per finanziare spesa corrente ordinaria andrà verificato se l'andamento degli accertamenti è in linea con le previsioni e, in caso contrario, andranno adottate le opportune misure correttive.

Andamento del contenzioso

È opportuno richiedere un aggiornamento della situazione al fine di valutare l'eventuale aggravamento o prossima concretizzazione dei sottostanti rischi di soccombenza in grado di compromettere il rispetto del pareggio di bilancio.

Verificare la congruità del fondo di riserva

Così da avere sufficienti risorse per far fronte alle spese impreviste nella seconda parte dell'anno.

GESTIONE DI COMPETENZA

GESTIONE CORRENTE

VERIFICA DEGLI ONERI DI URBANIZZAZIONE APPLICATI ALLA PARTE CORRENTE

Caso n.1

Voce	Previsione	Accertamenti/ Impegni	Previsioni aggiornate	Minori entrate/spese
OO.UU. Per spese correnti (+)	500.000	150.000	300.000	-200.000
Spese correnti finanziate da OO.UU. (-)	500.000	150.000	300.000	-200.000
Squilibrio (-)/Equilibrio (+)	0	0	0	0

In questo caso la situazione si presenta in equilibrio perché l'ente ha impegnato spese correnti finanziate da OOUU nei limiti di quanto accertato. La riduzione dell'entrata viene compensata dalla riduzione delle spese correlate.

Caso n.2

Voce	Previsione	Accertamenti/ Impegni	Previsioni aggiornate	Minori entrate/spese
OO.UU. Per spese correnti (+)	500.000	150.000	300.000	-200.000
Spese correnti finanziate da OO.UU. (-)	500.000	300.000	300.000	-200.000
Squilibrio (-)/Equilibrio (+)	0	-150.000	0	0

In questo caso la situazione si presenta in parziale squilibrio, perché l'ente ha impegnato spese correnti finanziate da OOUU in misura superiore a quanto accertato. L'ente ha valutato sulla base della documentazione e delle valutazioni del competente responsabile, che tale sbilancio possa essere recuperato entro l'esercizio confermando una previsione di entrate da OOUU in misura pari a quanto speso. La situazione dovrà essere costantemente monitorata e in un'ottica prudenziale si consiglia di individuare capitoli di spesa da congelare nel caso in cui gli oneri non dovessero entrare.

GESTIONE DI COMPETENZA

GESTIONE CORRENTE

VERIFICA DEGLI ONERI DI URBANIZZAZIONE APPLICATI ALLA PARTE CORRENTE

Voce	Previsione	Accertamenti/ Impegni al 30/06	Previsioni aggiornate	Minori entrate/spese
OO.UU. Per spese correnti (+)	500.000	150.000	300.000	-200.000
Spese correnti finanziate da OO.UU. (-)	500.000	500.000	500.000	0
Squilibrio (-)/Equilibrio (+)	0	-350.000	-200.000	-200.000

In questo caso viene accertato uno squilibrio che non può essere recuperato entro la fine dell'esercizio perché l'ente ha già impegnato il 100% delle spese finanziate da oneri e l'andamento della gestione lascia intravedere una minore entrata di 200.000 euro. In sede di salvaguardia occorrerà quindi individuare i mezzi alternativi di copertura ricorrendo, se del caso, all'applicazione dell'avanzo libero. Anche in questo caso, comunque, la situazione dovrà essere costantemente monitorata e in un'ottica prudenziale si consiglia di individuare capitoli di spesa da congelare nel caso in cui i 150.000 di oneri non dovessero entrare.

GESTIONE DI COMPETENZA

GESTIONE IN CONTO CAPITALE

SITUAZIONE A RISCHIO	VERIFICHE/RIMEDI
Finanziamento di investimenti con margini di entrate correnti	Deve essere verificata la permanenza di tali margini e, in caso contrario, individuare le coperture alternative
Finanziamento di investimenti prima dell'acquisizione delle relative entrate di parte capitale	Occorre determinare l'ammontare delle spese «anticipate» con entrate non ancora accertate o accertate senza idoneo titolo giuridico e valutare se tale squilibrio: - può essere recuperato entro l'esercizio. In tal caso è necessario un attento monitoraggio e non possono essere disposte nuove spese fino a quando non viene recuperato tale squilibrio, salvi i casi di entrate vincolate - non può essere recuperato oltre l'esercizio: occorre in questo caso individuare le misure correttive, ad esempio applicando avanzo destinato ad investimenti, se disponibile
Accertamento di entrate di parte capitale in assenza di un idoneo titolo giuridico sottostante (es. proventi da alienazioni accertati sulla base dell'aggiudicazione definitiva e non del rogito)	
Finanziamento di investimenti con contributi regionali senza l'assunzione di un formale atto di impegno da parte dell'ente erogante ma sulla base di una semplice «promessa di finanziamento»	
Errata determinazione del FPV di entrata di parte capitale o costituzione dello stesso senza che vi sia stato l'effettivo accertamento delle entrate nell'esercizio precedente	Fermo restando che il FPV di entrata non può essere modificato, occorre individuare mezzi alternativi di finanziamento delle spese dallo stesso finanziate
Emersione di nuove spese di parte capitale non preventivate aventi natura obbligatoria (es. richieste di rimborsi di oneri di urbanizzazione di importo elevato ovvero contenziosi di parte capitale)	In assenza di adeguati accantonamenti nel risultato di amministrazione, è necessario dare priorità alla copertura di tali spese, dirottando sulle stesse le risorse disponibili

GESTIONE DEI RESIDUI

VERIFICHE DI NATURA AMMINISTRATIVA	FATTORE DI RISCHIO
Esistenza di accertamenti doppi	Squilibrio nella gestione dei residui a seguito della cancellazione dell'accertamento di entrata
Rispetto dei tempi di rendicontazione delle spese per la riscossione dei contributi o dei rimborsi	
Manifestarsi di accertamenti infondati per il venire a meno del titolo giuridico (annullamento in autotutela o in sede contenziosa, parifica debiti/crediti con società o altre pubbliche amministrazioni disposta successivamente al rendiconto)	
Presenza di contenziosi su crediti vantati dall'ente, accordi transattivi che prevedono eventuali rateizzazioni	Aumento del rischio di inesigibilità del credito con conseguente obbligo di: - cancellazione del credito stesso; - incremento dell'accantonamento a FCDE
Dichiarazione di fallimenti, concordati preventivi o altre situazioni di «crisi» aziendali conclamate ovvero chiusura di procedure fallimentari	
Presentazione da parte del concessionario della riscossione di quote inesigibili	

GESTIONE DEI RESIDUI

VERIFICHE DI NATURA CONTABILE - FINANZIARIA*	FATTORE DI RISCHIO
RA correnti – FCDE corrente accantonato nel risultato di amm.ne – RP correnti > al 30% dei RP correnti (se positivo)	La presenza di residui attivi non coperti da FCDE superiore ai residui passivi può condurre a tensioni di cassa e sul medio periodo a squilibri di parte corrente
% di riscossione sui residui di parte corrente < al 10% dei residui iniziali al netto del FCDE	Il grado di riscuotibilità dei residui attivi è generalmente molto più alta nei primi anni di vita del credito, dopodiché tende ad abbassarsi con la vetustà dello stesso. Un basso tasso di riscossione in c/residui evidenza la difficoltà dell'ente di riscuotere con conseguente insufficienza dell'accantonamento a FCDE
RA capitale – FCDE capitale accantonato nel risultato di amm.ne – RP capitale > al 30% del RP capitale (se positivo)	L'ente può trovarsi ad aver anticipato di cassa contributi a rendicontazione da altre pubbliche amministrazioni, con conseguenti squilibri di cassa

Ove non diversamente specificato, le verifiche vanno disposte assumendo i dati dei residui risultanti alla data della salvaguardia.

GESTIONE DEI RESIDUI

VERIFICHE IN ORDINE AI RESIDUI ATTIVI

INSUSSISTENZE (minori residui attivi)

Compensate da maggiori residui attivi e/o minori residui passivi

↓

VIENE MANTENUTO L'EQUILIBRIO

NON compensate da maggiori residui attivi e/o minori residui passivi

↓

SI DICHIARA LO SQUILIBRIO E SI ADOTTANO LE MISURE CORRETTIVE

AGGRAVAMENTO DEL RISCHIO DI INESIGIBILITÀ

Occorre adeguare il FCDE accantonato nel risultato di amministrazione

- Vincolo di quote di avanzo libero
- Incremento FCDE di competenza se avanzo non disponibile

GESTIONE DI CASSA

≥ ZERO

IL SALDO TRA INCASSI E PAGAMENTI NON DEVE ESSERE IN PAREGGIO!!!

VINCOLO

Equilibrio di cassa (da garantire a preventivo ed a consuntivo):

- **a previsione:**

cassa al 01/01 + stanziamenti di cassa entrate esercizio (per competenza e residui) – stanziamenti di cassa spesa esercizio (per competenza e residui) ≥ 0

- **a consuntivo:**

cassa al 01/01 + incassi dell'esercizio (per competenza e residui) – pagamenti dell'esercizio (per competenza e residui) ≥ 0

GESTIONE DI CASSA

PREVISIONI DI CASSA - ENTRATE

- Non devono avere cassa i capitoli dell'avanzo e del fondo pluriennale di entrata;
- dev'essere ridotta la cassa sulle entrate di difficile esazione, sottraendo l'importo del FCDE accantonato nel risultato di previsioni e nel bilancio.

PREVISIONI DI CASSA - SPESE

- Non devono avere cassa i capitoli del fondo pluriennale di spesa;
- non devono avere cassa tutti i capitoli della missione 20, tranne il fondo di riserva di cassa.

ATTENZIONE ALL'UTILIZZO DEL FONDO DI RISERVA DI CASSA!

IL RICONOSCIMENTO DI DEBITI FUORI BILANCIO

Con la salvaguardia degli equilibri è necessario procedere al riconoscimento dei debiti fuori bilancio. Si segnalano a proposito le indicazioni fornite dalla Commissione Arconet nella seduta del 30 marzo 2016.

CHE COSA	DEBITO FUORI BILANCIO
Sentenza passata in giudicato per contenzioso sorto a fronte di obbligazioni giuridiche regolarmente registrate (l'impegno si mantiene)	NO, perché è coperta da impegno
Spese di giudizio o altri oneri riferiti al contenzioso di cui sopra	NO, se tempestivamente registrate entro i termini di pagamento previsti da sentenza
Sentenza passata in giudicato per contenzioso sorto a fronte di obbligazioni giuridiche NON registrate (l'impegno non è stato assunto)	SI, anche se esiste fondo a copertura
Obbligazioni derivanti non da contratti per rimborsi spese ecc. registrate al momento della richiesta di pagamento	NO

IL RICONOSCIMENTO DI DEBITI FUORI BILANCIO

La Commissione Arconet ha inoltre precisato che **NON È POSSIBILE PAGARE UN DEBITO FUORI BILANCIO SENZA IL SUO RICONOSCIMENTO, anche la CORTE DEI CONTI SEZIONE AUTONOMIE (DEL. 27/2019) CONFERMA TALE ORIENTAMENTO.**

REGOLARIZZAZIONE PAGAMENTI AZIONI ESECUTIVE

- In **FASE DI ASSESTAMENTO** occorre adeguare gli stanziamenti per regolarizzare i pagamenti per azioni esecutive, riconoscendo il **DEBITO FUORI BILANCIO**.
- In ogni caso, secondo i nuovi principi, tali pagamenti **DEVONO ESSERE SEMPRE REGOLARIZZATI DALL'ENTE ENTRO LA FINE DELL'ESERCIZIO, ANCHE IN ASSENZA DI STANZIAMENTO** (il software deve consentire di emettere mandato di pagamento anche senza disponibilità sul capitolo di spesa).
- Contestualmente all'approvazione del rendiconto tali pagamenti devono essere riconosciuti come debiti fuori bilancio.
- È irregolare (in quanto non rappresenta la reale situazione finanziaria dell'ente) la prassi di trasferire all'esercizio successivo i sospesi non regolarizzati.

VERIFICHE INVESTIMENTI

In sede di assestamento occorre verificare:

ANDAMENTO DEI LAVORI PUBBLICI (CRONOPROGRAMMI)

Sulla base dei cronoprogrammi aggiornati si procede a modificare gli stanziamenti dei capitoli di spesa e dei correlati capitoli di FPV

INVESTIMENTI FINANZIATI CON MARGINI DI ENTRATE CORRENTI

L'ente verifica le coperture finanziarie degli investimenti disposti con margini di entrate correnti e modifica le coperture in caso di mancato accertamento delle entrate

LE VERIFICHE DI CONGRUITÀ DEL FCDE

Durante l'esercizio gli enti hanno l'obbligo di verificare l'adeguatezza del FCDE.

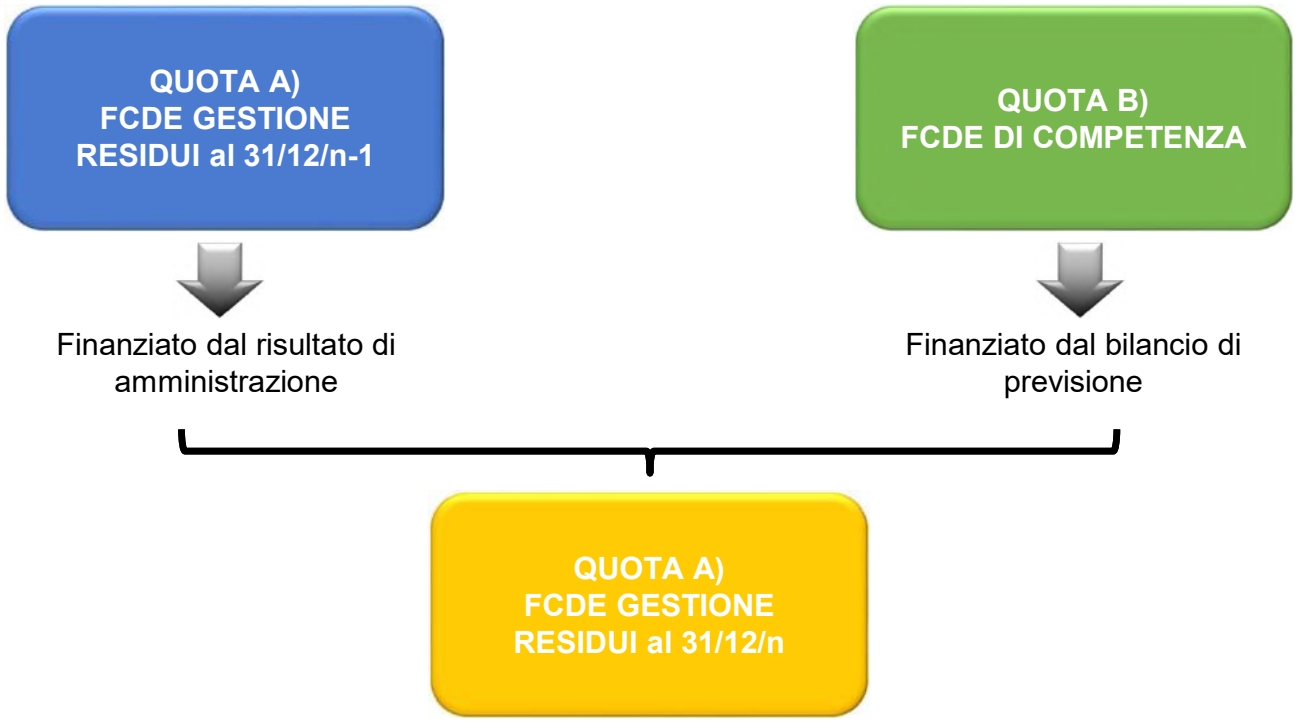
I principi demandano al regolamento di contabilità l'individuazione dei momenti di verifica, fermo restando l'obbligatorietà:

- in sede di **salvaguardia degli equilibri**, di verificare che il FCDE accantonato nel risultato di amministrazione sia adeguato in relazione all'andamento della gestione dei residui, con obbligo di vincolare/svincolare le corrispondenti quote di avanzo;
- in sede di **assestamento generale di bilancio**, di adeguare il FCDE all'andamento della gestione.

PC all.4/2, punto 3.3
«Al fine di adeguare l'importo del fondo crediti di dubbia esigibilità si procede:
- *in sede di assestamento, alla variazione dello stanziamento di bilancio riguardante l'accantonamento al fondo crediti di dubbia esigibilità;*
- *in sede di rendiconto e di controllo della salvaguardia degli equilibri, vincolando o svincolando le necessarie quote dell'avanzo di amministrazione.*

Fino a quando il fondo crediti di dubbia esigibilità non risulta adeguato non è possibile utilizzare l'avanzo di amministrazione».

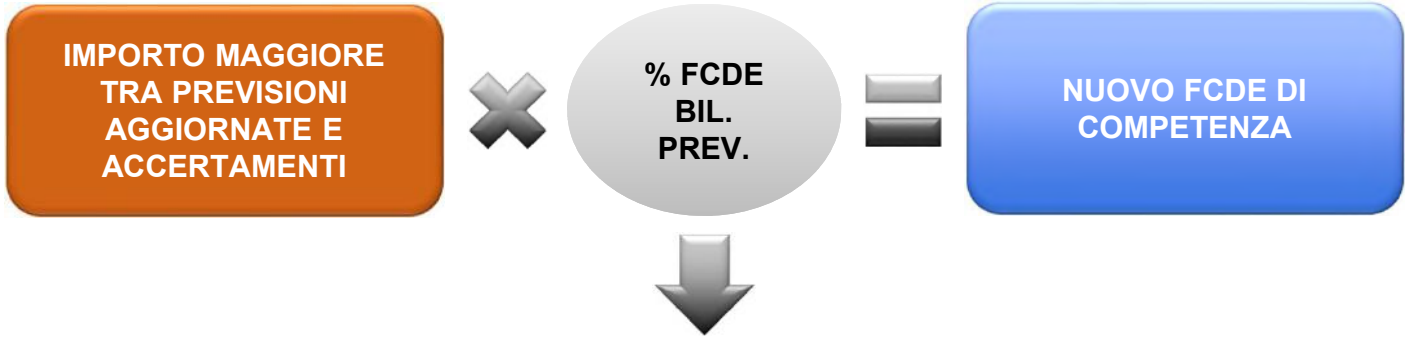
LE VERIFICHE DI CONGRUITÀ DEL FCDE



LA CONGRUITÀ DEL FCDE DI COMPETENZA

Ogni volta che si modificano stanziamenti di entrate con FCDE e comunque in sede di assestamento occorre ricalcolare l'importo del FCDE iscritto nel bilancio di previsione, tenendo in considerazione tre elementi:

1) **PREVISIONI AGGIORNATE**
2) **ACCERTAMENTI**
3) **INCASSI IN C/COMPETENZA**



RIDUCO LA % DI ACCANTONAMENTO A FCDE SOLAMENTE SE LA % DI INCASSI IN C/COMPETENZA È MIGLIORATIVA RISPETTO ALLA MEDIA QUINQUENNALE SU CUI È STATO CALCOLATO IL FCDE

LA CONGRUITÀ DEL FCDE DI COMPETENZA

L'adeguamento del fondo crediti di competenza si rende necessario al verificarsi di diverse situazioni:

1) l'ente modifica gli stanziamenti delle entrate su cui è calcolato il fondo crediti;
2) gli accertamenti delle entrate di dubbia esigibilità sono superiori agli stanziamenti e l'ente non intende adeguarli;
3) l'ente prevede nuove entrate di dubbia esigibilità non inserite nel bilancio iniziale;
4) l'andamento degli incassi in conto competenza è migliore rispetto alla media del quinquennio precedente (sulla base della quale è stato calcolato il FCDE) per cui si può tenere conto di questa percentuale migliore, riducendo il fondo crediti.

LA CONGRUITÀ DEL FCDE DI COMPETENZA

Verifica FCDE di competenza in assestamento:

Stanziamento aggiornato (S) ≥ Accertato (A) ?

SI

L'FCDE in assestamento si calcola facendo riferimento allo stanziamento aggiornato (S)

CALCOLO I/S

Incassato a competenza (I) / Stanziato (S)

Caso A

(100% - I/S) > (100% - c%)

La percentuale di non incasso sta peggiorando a competenza, ma la norma mi consente di LASCIARE FCDE INVARIATO

Caso B

(100% - I/S) < (100% - c%)

La percentuale di non incasso è migliore di quella rilevata nel quinquennio precedente. POSSO APPLICARE QUESTA MINOR PERCENTUALE ABBASSANDO l'FCDE:

FCDE = S x (100% - I/S)

NO

L'FCDE in assestamento si calcola facendo riferimento all'accertato (A)

CALCOLO I/A

Incassato a competenza (I) / Accertato (A)

Caso C

(100% - I/A) > (100% - c%)

La percentuale di non incasso sta peggiorando a competenza, posso non applicare la percentuale più alta di non incasso (100% - I/A), ma **devo** adeguare il valore di riferimento nel calcolo: non più lo stanziato, ma l'accertato.

FCDE = A x (100% - c%)

FCDE AUMENTA (essendo l'accertato maggiore dello stanziato)

Caso D

(100% - I/A) < (100% - c%)

La percentuale di non incasso è migliore di quella rilevata nel quinquennio precedente. Posso applicare questa minor percentuale sull'accertato.

FCDE = A x (100% - I/A)

NON È POSSIBILE DIRE A PRIORI SE FCDE AUMENTA O DIMINUISCE in quanto parametrato sullo stanziato.

* c è la media calcolata in sede di bilancio di previsione

LA CONGRUITÀ DEL FCDE DI COMPETENZA

Esempio n.1

Nel bilancio di previsione l'ente ha stanziato la somma di 300.000 euro per recupero evasione tributaria. L'accantonamento al FCDE è pari al 20%, per un ammontare di 60.000 euro. In sede di assestamento, fermo restando lo stanziamento del capitolo, si registrano incassi per 250.000 euro, pari al 83,33%. L'ente perciò adeguerà conseguentemente il fondo crediti, riducendolo a 50.000 euro, in base alla nuova percentuale del 16,67%.

PROVENTI DA RECUPERO EVASIONE	IMPORTO	% FCDE	IMPORTO FCDE
Previsione iniziale	€ 300.000	20%	€ 60.000
Incremento dello stanziamento	=====		
Incassi in conto competenza	€ 250.000	16,67%	€ 50.000
Previsione assestata	**€ 300.000**	**16,67%**	**€ 50.000**
Variazione	**=====**		**€ -10.000**

NB. I 10.000 euro di decremento del FCDE possono essere utilizzati a favore del bilancio.

LA CONGRUITÀ DEL FCDE DI COMPETENZA

Esempio n.2

Nel bilancio di previsione l'ente ha stanziato la somma di 300.000 euro per recupero evasione tributaria. L'accantonamento al FCDE è pari al 20%, per un ammontare di 60.000 euro. In sede di assestamento, fermo restando lo stanziamento del capitolo, si registrano accertamenti per 350.000 euro ed incassi per 100.000 (pari al 28,57% dell'accertato). L'ente perciò dovrà adeguare il fondo crediti di € 10.000 riferito al maggiore importo accertato rispetto allo stanziato, confermando il calcolo sulla base del 20% della previsione, in quanto l'andamento degli incassi durante l'esercizio è peggiorativo rispetto a tale %.

PROVENTI DA RECUPERO EVASIONE	IMPORTO	% FCDE	IMPORTO FCDE
Previsione iniziale	€ 300.000	20%	€ 60.000
Incremento dello stanziamento	=====		
Accertamenti di competenza	€ 350.000	20%	€ 70.000
Incassi in conto competenza	€ 100.000	71,43%	=====
Previsione assestata	**€ 300.000**	**=====**	**€ 70.000**
Variazione	**=====**		**€ +10.000**

NB. I 10.000 euro di incremento del FCDE dovranno essere finanziati con risorse diverse da quelle dell'entrata a cui è riferito, stante la decisione di non aumentare la previsione.

LA CONGRUITÀ DEL FCDE DI COMPETENZA

Esempio n.3

Nel bilancio di previsione l'ente ha stanziato la somma di 300.000 euro per recupero evasione tributaria. L'accantonamento al FCDE è pari al 42%. In sede di assestamento, fermo restando lo stanziamento del capitolo, si registrano incassi per 200.000 euro, pari al 66,66%, con conseguente percentuale di accantonamento a FCDE del 33,33%. Considerato che tale percentuale è migliorativa rispetto a quella utilizzata per il bilancio, l'ente potrà utilizzare quest'ultima e ridurre lo stanziamento del FCDE nel bilancio.

PROVENTI DA RECUPERO EVASIONE	IMPORTO	% FCDE	IMPORTO FCDE
Previsione iniziale	€ 300.000	42%	€ 126.000
Incremento dello stanziamento	=====		
Accertamenti di competenza	€ 200.000		
Incassi in conto competenza	€ 200.000	33,33%	=====
Previsione assestata	**€ 300.000**		**€ 100.000**
Variazione	**=====**		**€ -26.000**

LA CONGRUITÀ DEL FCDE NEL RISULTATO DI AMM.NE

In sede di salvaguardia occorre verificare l'adeguatezza del FCDE accantonato nel risultato di amministrazione, procedendo a vincolare/svincolare le quote corrispondenti. Pertanto la verifica da effettuare è la seguente:

+ Residui attivi al 1/1 su cui è stato calcolato il FCDE

− Riscossioni intervenute nel corso dell'esercizio

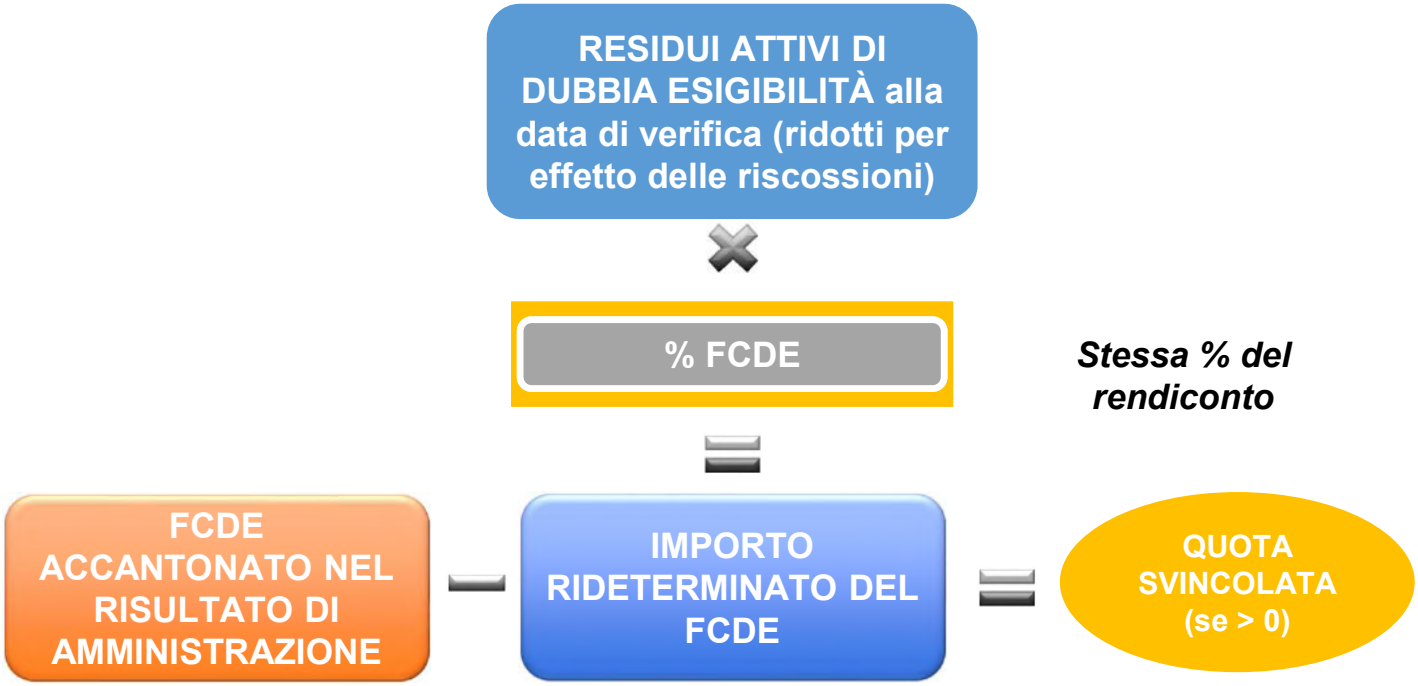
= Residui attivi rimasti da riscuotere

< **FCDE accantonato nel risultato di amministrazione**

SI SVINCOLA LA DIFFERENZA!!

LA CONGRUITÀ DEL FCDE NEL RISULTATO DI AMM.NE

Lo svincolo del FCDE accantonato nel risultato di amministrazione



LA CONGRUITÀ DEL FCDE NEL RISULTATO DI AMM.NE

LA CONGRUITÀ DEL FCDE NEL RISULTATO DI AMM.NE

Le somme svincolate dal FCDE confluiscono in avanzo libero (o in altre voci dell'avanzo a seconda dei vincoli sottostanti alle risorse liberate) e, ai sensi dell'art.187, comma 2, del Tuel, possono essere utilizzate per finanziare il FCDE di competenza.

QUOTA SVINCOLATA FCDE NEL RISULTATO DI AMM.NE → **FINANZIAMENTO FCDE DI COMPETENZA**

Si evidenzia che lo svincolo delle quote del FCDE nel risultato di amministrazione non rappresenti un obbligo per l'ente ma una mera opportunità, da valutare attentamente in relazione alla situazione finanziaria complessiva.

Sconsigliata nel caso in cui l'ente:

- abbia chiuso in disavanzo straordinario di amministrazione nel qual caso le quote liberate andrebbero a ridurre il deficit, senza possibilità di impiego;
- presenti un deficit di cassa;
- presenti un andamento crescente dei residui attivi ovvero un andamento decrescente delle riscossioni che condurranno, di anno in anno, a dover accantonare a fondo importi superiori rispetto a quelli calcolati attualmente.

Art. 187. Composizione del risultato di amministrazione

2. La quota libera dell'avanzo di amministrazione dell'esercizio precedente, accertato ai sensi dell'articolo 186 e quantificato ai sensi del comma 1, può essere utilizzato con provvedimento di variazione di bilancio, per le finalità di seguito indicate in ordine di priorità:

a) per la copertura dei debiti fuori bilancio;
b) per i provvedimenti necessari per la salvaguardia degli equilibri di bilancio di cui all'articolo 193 ove non possa provvedersi con mezzi ordinari;
c) per il finanziamento di spese di investimento;
d) per il finanziamento delle spese correnti a carattere non permanente;
e) per l'estinzione anticipata dei prestiti.

Resta salva la facoltà di impiegare l'eventuale quota del risultato di amministrazione "svincolata", in occasione dell'approvazione del rendiconto, sulla base della determinazione dell'ammontare definitivo della quota del risultato di amministrazione accantonata per il fondo crediti di dubbia esigibilità, per finanziare lo stanziamento riguardante il fondo crediti di dubbia esigibilità nel bilancio di previsione dell'esercizio successivo a quello cui il rendiconto si riferisce. Nelle operazioni di estinzione anticipata di prestiti, qualora l'ente non disponga di una quota sufficiente di avanzo libero, nel caso abbia somme accantonate per una quota pari al 100 per cento del fondo crediti di dubbia esigibilità, può ricorrere all'utilizzo di quote dell'avanzo destinato a investimenti solo a condizione che garantisca, comunque, un pari livello di investimenti aggiuntivi.

LA CONGRUITÀ DEL FCDE NEL RISULTATO DI AMM.NE

Esempio

Lo svincolo della somma di € 57.350 dal FCDE, determina la modifica della composizione del risultato di amministrazione accertato con il rendiconto, pari a complessivi € 887.110. Tenuto conto che dei 57.350 riferiti al Codice della strada la metà è vincolata al 50%, l'importo corrispondente deve essere evidenziato tra le quote vincolate.

Composizione	Importo al 31/12/es. n-1	Variazione +/-	Importo rideterminato con la salvaguardia
Fondo crediti di dubbia esigibilità di parte corrente	**271.136**	-57.350	**213.786**
Fondo crediti di dubbia esigibilità di parte corrente	=====		=====
Fondo rischi contenzioso	40.000	=====	40.000
Fondo indennità di fine mandato del sindaco	2.348	=====	2.348
Altri accantonamenti	=====		=====
Totale fondi accantonati	**313.484**	-57.350	**256.134**
Vincoli derivanti da mutui	200.000	=====	200.000
Vincoli derivanti da leggi e principi contabili	32.541	28.675	61.216
Vincoli derivanti da trasferimenti	15.000	=====	15.000
Vincoli formalmente attribuiti dall'ente			
Altri vincoli da specificare			
Totale fondi vincolati	**247.541**	**28.675**	**276.216**
Fondi destinati	**279.053**	**=====**	**279.053**
Fondi liberi	**47.032**	**28.675**	**75.707**
TOTALE	**887.110**		**887.110**

L'importo del risultato di amministrazione non cambia. Viene solo modificata la sua composizione.

LA CONGRUITÀ DEL FCDE NEL RISULTATO DI AMM.NE

FCDE a rendiconto

In caso di insufficienza di risorse disponibili nel risultato di amministrazione, dovranno essere adottate tutte le misure correttive previste dall'art.193 del Tuel, che consente di utilizzare per l'esercizio in corso e per i due successivi tutte le entrate, fatta eccezione per quelle a destinazione vincolata.
Il vincolo viene disposto attingendo dalle quote libere del risultato di amministrazione, se disponibili, ovvero dalle quote destinate, in caso di FCDE di parte capitale. L'unica possibilità di finanziare il FCDE riducendo le quote vincolate riguarda il caso di accantonamenti relativi ad entrate aventi il medesimo vincolo (ad esempio i proventi per sanzioni del codice della strada).

Ricordiamo infine che fino a quando il FCDE accantonato nel risultato di amministrazione non sarà adeguato, l'ente non può applicare avanzo libero al bilancio di previsione

Verifica Fondo contenzioso

Nel caso in cui l'ente, a seguito di contenzioso in cui ha significative probabilità di soccombere, o di sentenza non definitiva e non esecutiva, 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. Nel caso in cui il contenzioso nasce con riferimento ad una obbligazione già sorta, per la quale è stato già assunto l'impegno, si conserva l'impegno e non si effettua l'accantonamento per la parte già impegnata. L'accantonamento riguarda solo il rischio di maggiori spese legate al contenzioso.

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. Gli stanziamenti riguardanti il fondo rischi spese legali accantonato nella spesa degli esercizi successivi al primo, sono destinati ad essere incrementati in occasione dell'approvazione del bilancio di previsione successivo, per tenere conto del nuovo contenzioso formatosi alla data dell'approvazione del bilancio.

In occasione dell'approvazione del rendiconto è possibile vincolare una quota del risultato di amministrazione pari alla quota degli accantonamenti riguardanti il fondo rischi spese legali rinviati agli esercizi successivi, liberando in tal modo gli stanziamenti di bilancio riguardanti il fondo rischi spese legali (in quote costanti tra gli accantonamenti stanziati nel bilancio di previsione).

È parimenti possibile ridurre gli stanziamenti di bilancio riguardanti il fondo rischi contenzioso in corso d'anno, qualora nel corso dell'esercizio il contenzioso, per il quale sono stati già effettuati accantonamenti confluiti nel risultato di amministrazione dell'esercizio precedente, si riduca per effetto della conclusione dello stesso contenzioso (ad es. sentenza, estinzione del giudizio, transazione, ecc.) che consentano la riduzione dell'accantonamento previsto per lo specifico rischio di soccombenza.

Verifica Fondo contenzioso

Particolare attenzione deve essere riservata alla quantificazione degli altri accantonamenti a fondi, ad iniziare dal Fondo contenzioso, legato a rischi di soccombenza su procedure giudiziarie in corso. Risulta essenziale procedere ad una costante ricognizione e all'aggiornamento del contenzioso formatosi per attestare la congruità degli accantonamenti, che deve essere verificata dall'Organo di revisione. Anche in questo caso, la somma accantonata non darà luogo ad alcun impegno di spesa e confluirà nel risultato di amministrazione per la copertura delle eventuali spese derivanti da sentenza definitiva, a tutela degli equilibri di competenza nell'anno in cui si verificherà l'eventuale soccombenza. In presenza di contenziosi di ingente valore, l'Ente deve valutare il grado di possibilità/probabilità/quasi certezza dei medesimi, ai fini di procedere ai necessari accantonamenti per evitare che gli importi derivanti dalle relative sentenze di condanna siano tali da minare gli equilibri di bilancio.

Verifica Fondo contenzioso

In presenza di contenziosi l'Ente deve valutare il grado di possibilità/probabilità dei medesimi, al fine di procedere ai necessari accantonamenti. Nell'ambito della discrezionalità tecnica che caratterizza la mappatura del contenzioso, l'Ente può tener conto della distinzione in 4 categorie di rischio:

- 100% a fronte di debiti certi;
- passività "probabile" a fronte di provvedimenti giurisdizionali non esecutivi o in cui l'Avvocatura abbia espresso un giudizio di soccombenza di grande rilevanza (I.R. ≥ 51%);
- passività "possibile", quando il grado di avveramento dell'evento è inferiore al probabile (I.R. ≤49%);
- passività da "evento remoto", (I.R. ≤10%) quando l'evento generativo ha scarsissime possibilità di verificarsi. (si veda anche la deliberazione della Sezione Controllo Emilia Romagna, n. 59/2019/PRSE, che ha evidenziato come la nozione di passività potenziale di cui al par. 5.2. all. 4/2 del d.lgs. n. 118/11 può ricavarsi dagli standard nazionali e internazionali in tema di contabilità, ed in particolare dallo IAS 37 e dall'OIC – organismo italiano di contabilità - 31).

Verifica Fondo contenzioso

- Solo l'attenta e realistica valutazione dell'adeguatezza del fondo permetterebbe all'Ente di affrontare le eventuali posizioni debitorie fuori bilancio che si dovessero verificare a seguito degli esiti dei giudizi evitando il rischio di squilibri strutturali del bilancio causati dall'insorgere di oneri di rilevante entità finanziaria;
- La non adeguata previsione degli accantonamenti, operata in violazione di quanto stabilito dai principi contabili armonizzati, privi di attendibilità il risultato di amministrazione. Inoltre, la situazione del contenzioso, in essere e/o potenziale, deve essere necessariamente illustrata e analizzata dall'Ente nella relazione allegata ai documenti programmatori, nonché specificamente monitorata dall'Organo di revisione, che attesterà la congruità dei relativi accantonamenti, in particolare nel risultato di amministrazione a rendiconto.

Accantonamento a fondo perdite partecipate

Obbligo previsto dall'art. 21 del D.Lgs. n. 175/2016 (Testo unico sulle partecipate), il quale dispone che, nel caso in cui una società partecipata presenti un risultato di esercizio negativo, le pubbliche amministrazioni locali partecipanti, nell'anno successivo, accantonino in un apposito fondo vincolato un importo pari al risultato negativo non immediatamente ripianato, in misura proporzionale alla quota di partecipazione. La procedura da seguire risulta pertanto la seguente:

a) nel bilancio di previsione dell'esercizio l'ente deve accantonare un importo pari alla perdita registrata dalla società nell'esercizio precedente, eventualmente non ripianata;

b) a rendiconto lo stanziamento di bilancio non impegnato confluirà nella quota accantonata del risultato di amministrazione.

Accantonamento a fondo perdite partecipate

Tale quota dovrà essere mantenuta fino a quando l'ente deterrà la partecipazione e potrà essere svincolata e resa disponibile qualora:

- la società ripiani la perdita, mediante utilizzo delle riserve e quindi non è riportata a nuovo;
- l'ente o gli enti partecipanti ripianino, in tutto o in parte, la perdita di esercizio o le perdite degli esercizi precedenti (l'importo è reso disponibile in misura corrispondente e proporzionale alla quota di partecipazione ed alla quota di perdita ripianata);
- l'ente dismetta la partecipazione;
- la società partecipata sia posta in liquidazione.

GESTIONE DI COMPETENZA – VERIFICA ACCANTONAMENTI

GESTIONE CORRENTE

MISSIONE 20 – PROGRAMMA 3

- ✓ Fondo contenzioso
- ✓ Fondo garanzia debiti commerciali
- ✓ Fondo indennità fine mandato del sindaco
- ✓ Fondo aumenti contrattuali

LE MISURE DI RIEQUILIBRIO

Per garantire gli equilibri di bilancio gli enti, in fase di salvaguardia, possono adottare misure speciali previste dall'art.193, comma 3, del Tuel.

Utilizzare tutte le entrate, tranne quelle vincolate, disponibili per l'anno in corso e per i due successivi e sfruttare economie di spesa

SQUILIBRI DI PARTE CORRENTE

SQUILIBRI DI PARTE CAPITALE

Impiegare la quota libera del risultato di amministrazione (e quella destinata per squilibri di parte capitale)

Aumentare le aliquote e le tariffe dei tributi locali

LE MISURE DI RIEQUILIBRIO

Utilizzare tutte le entrate, tranne quelle vincolate, disponibili per l'anno in corso e per i due successivi e sfruttare economie di spesa

SQUILIBRI DI PARTE CORRENTE

- Riduzione dello stanziamento di capitoli di spesa corrente che risultano abbondanti rispetto alle esigenze;
- aumento, ove coerente con i principi di veridicità, attendibilità e prudenza, dello stanziamento di previsioni di entrate correnti (ad esempio recupero evasione o proventi sanzioni al codice della strada), tenuto conto dell'andamento degli accertamenti disposti nel primo semestre dell'anno;

LE MISURE DI RIEQUILIBRIO

Utilizzare tutte le entrate, tranne quelle vincolate, disponibili per l'anno in corso e per i due successivi e sfruttare economie di spesa

SQUILIBRI DI PARTE CAPITALE

- Misure già previste per gli equilibri di parte corrente (aumento entrate correnti, riduzione spese correnti);
- aumento delle entrate in conto capitale (ad eccezione di quelle vincolate), se ciò è conforme ai principi di prudenza, veridicità ed attendibilità del bilancio;
- in subordine, tenuto conto anche dell'impossibilità o dell'insufficienza dell'avanzo, l'assunzione di prestiti.

LE MISURE DI RIEQUILIBRIO

Aumentare le aliquote e le tariffe dei tributi locali

Dal 2019 è possibile aumentare le aliquote e le tariffe dei tributi locali per il mantenimento della salvaguardia degli equilibri.

Le amministrazioni possono quindi incrementare le aliquote e le tariffe dei tributi locali nel caso in cui non sia possibile recuperare il disavanzo con i mezzi ordinari. Aumenti relativi all'IMU, addizionale IRPEF, canone unico possono quindi essere disposti con efficacia retroattiva a partire dal 1° gennaio, al fine di garantire il mantenimento degli equilibri di bilancio. Tale norma non può essere invocata per «sanare» delibere di approvazione delle tariffe e delle aliquote dei tributi locali intervenute successivamente alla scadenza del termine di approvazione del bilancio (Consiglio di Stato sent. 2189/2020, TAR Calabria sent. 57/2017).

Tabella riepilogativa dei controlli e delle misure di riequilibrio

Controllo	Squilibrio	Azioni di riequilibrio	Fonte
Equilibri gestione di competenza	Si delinea un possibile risultato contabile di gestione negativo	Incremento delle entrate e/o riduzione delle spese di competenza (quelle di parte capitale solo per gli squilibri di parte capitale) Incremento dei tributi e solo per gli squilibri di parte corrente Applicazione avanzo di amministrazione libero Applicazione avanzo di amministrazione destinato (solo per gli squilibri di parte capitale) Accensione di prestiti (solo per squilibri di parte capitale)	Art.193 Tuel, comma 2 lett. a) e comma 3
Equilibri gestione dei residui	Si delinea un possibile risultato contabile di amministrazione negativo	Questa situazione si presenta nel caso di accertata insussistenza o inesigibilità di un residuo attivo non coperto da FCDE accantonato in avanzo ed in assenza di un avanzo libero insufficiente a bilanciare l'effetto negativo sul risultato di amministrazione Si dovrà intervenire con un avanzo di competenza, per contrastare il possibile saldo negativo del risultato sui residui, utilizzando le leve sopra indicate con riferimento agli squilibri di competenza	Art.193 Tuel, comma 2 lett. a)

Tabella riepilogativa dei controlli e delle misure di riequilibrio

Controllo	Squilibrio	Azioni di riequilibrio	Fonte
Adeguamento FCDE a consuntivo	Aumenta il rischio di inesigibilità di alcuni residui attivi	E' necessario adeguare al rialzo il FCDE accantonato nel risultato di amministrazione, vincolando ulteriori quote del risultato di amministrazione all'interno della quota «avanzo accantonato» Se l'analisi dei residui mostra un andamento della loro riscossione superiore alle attese, allora si può «svincolare» una quota del FCDE accantonato	Punto 3.3 prin. cont.4.2 Art.193 comma 2 lett.c) Punto 3.3 prin. cont.4.2
Equilibri gestione della cassa	Si prefigura un fondo cassa finale negativo	Azioni volte a incrementare gli incassi, velocizzare la riscossione, ridurre la spesa	Art.193 Tuel comma 2 lett.a)
Regolarizzazione di pagamenti azioni esecutive	Sono stati eseguiti pagamenti dal tesoriere per azioni esecutive (su somme pignorabili)	Variazione di bilancio per dare copertura alla spesa	Punto 6.3 prin. cont.4.2
Copertura debiti fuori bilancio	Sono sorte obbligazioni prima dell'assunzione dell'impegno di spesa	Individuazione delle coperture finanziarie con eventuale variazione di bilancio	Art.193 Tuel comma 2 lett.b)
Verifica fonti di finanziamento degli investimenti previste al punto 5.3.3 del princ. cont.4.2	L'andamento delle entrate con cui è possibile finanziare investimenti, previste al punto 5.3.3 sono inferiori alle previsioni	Variazioni di bilancio di modifica fonti di finanziamento e/o riduzione spesa di parte capitale	Punto 5.3.10 prin. cont.4.2

Art. 187 TUEL - Composizione del risultato di amministrazione

1. Il risultato di amministrazione è distinto in fondi liberi, fondi vincolati, fondi destinati agli investimenti e fondi accantonati. I fondi destinati agli investimenti sono costituiti dalle entrate in c/capitale senza vincoli di specifica destinazione non spese, e sono utilizzabili con provvedimento di variazione di bilancio solo a seguito dell'approvazione del rendiconto. L'indicazione della destinazione nel risultato di amministrazione per le entrate in conto capitale che hanno dato luogo ad accantonamento al fondo crediti di dubbia e difficile esazione è sospeso, per l'importo dell'accantonamento, sino all'effettiva riscossione delle stesse. I trasferimenti in conto capitale non sono destinati al finanziamento degli investimenti e non possono essere finanziati dal debito e dalle entrate in conto capitale destinate al finanziamento degli investimenti. I fondi accantonati comprendono gli accantonamenti per passività potenziali e il fondo crediti di dubbia esigibilità. Nel caso in cui il risultato di amministrazione non sia sufficiente a comprendere le quote vincolate, destinate e accantonate, l'ente è in disavanzo di amministrazione. Tale disavanzo è iscritto come posta a se stante nel primo esercizio del bilancio di previsione secondo le modalità previste dall'articolo 188.

Art. 187 TUEL - Composizione del risultato di amministrazione

2. La quota libera dell'avanzo di amministrazione dell'esercizio precedente, accertato ai sensi dell'articolo 186 e quantificato ai sensi del comma 1, può essere utilizzato con provvedimento di variazione di bilancio, per le finalità di seguito indicate in ordine di priorità:

a) per la copertura dei debiti fuori bilancio;
b) per i provvedimenti necessari per la salvaguardia degli equilibri di bilancio di cui all'articolo 193 ove non possa provvedersi con mezzi ordinari;
c) per il finanziamento di spese di investimento;
d) per il finanziamento delle spese correnti a carattere non permanente;
e) per l'estinzione anticipata dei prestiti. Resta salva la facoltà di impiegare l'eventuale quota del risultato di amministrazione "svincolata", in occasione dell'approvazione del rendiconto, sulla base della determinazione dell'ammontare definitivo della quota del risultato di amministrazione accantonata per il fondo crediti di dubbia esigibilità, per finanziare lo stanziamento riguardante il fondo crediti di dubbia esigibilità nel bilancio di previsione dell'esercizio successivo a quello cui il rendiconto si riferisce. Nelle operazioni di estinzione anticipata di prestiti, qualora l'ente non disponga di una quota sufficiente di avanzo libero, nel caso abbia somme accantonate per una quota pari al 100 per cento del fondo crediti di dubbia esigibilità, può ricorrere all'utilizzo di quote dell'avanzo destinato a investimenti solo a condizione che garantisca, comunque, un pari livello di investimenti aggiuntivi.

Art. 187 TUEL - Composizione del risultato di amministrazione

3. Le quote del risultato presunto derivanti dall'esercizio precedente, costituite da accantonamenti risultanti dall'ultimo consuntivo approvato o derivanti da fondi vincolati possono essere utilizzate per le finalità cui sono destinate prima dell'approvazione del conto consuntivo dell'esercizio precedente, attraverso l'iscrizione di tali risorse, come posta a sé stante dell'entrata, nel primo esercizio del bilancio di previsione o con provvedimento di variazione al bilancio. L'utilizzo della quota vincolata o accantonata del risultato di amministrazione è consentito, sulla base di una relazione documentata del dirigente competente, anche in caso di esercizio provvisorio, esclusivamente per garantire la prosecuzione o l'avvio di attività soggette a termini o scadenza, la cui mancata attuazione determinerebbe danno per l'ente, secondo le modalità individuate al comma 3-quinquies.

3-bis. L'avanzo di amministrazione non vincolato non può essere utilizzato nel caso in cui l'ente si trovi in una delle situazioni previste dagli articoli 195 e 222, fatto salvo l'utilizzo per i provvedimenti di riequilibrio di cui all'articolo 193.

Art. 187 TUEL - Composizione del risultato di amministrazione

3-ter. Costituiscono quota vincolata del risultato di amministrazione le entrate accertate e le corrispondenti economie di bilancio:

a) nei casi in cui la legge o i principi contabili generali e applicati individuano un vincolo di specifica destinazione dell'entrata alla spesa;
b) derivanti da mutui e finanziamenti contratti per il finanziamento di investimenti determinati;
c) derivanti da trasferimenti erogati a favore dell'ente per una specifica destinazione determinata;
d) derivanti da entrate accertate straordinarie, non aventi natura ricorrente, cui l'amministrazione ha formalmente attribuito una specifica destinazione. E' possibile attribuire un vincolo di destinazione alle entrate straordinarie non aventi natura ricorrente solo se l'ente non ha rinviato la copertura del disavanzo di amministrazione negli esercizi successivi e ha provveduto nel corso dell'esercizio alla copertura di tutti gli eventuali debiti fuori bilancio, compresi quelli di cui all'articolo 193. L'indicazione del vincolo nel risultato di amministrazione per le entrate vincolate che hanno dato luogo ad accantonamento al fondo crediti di dubbia e difficile esazione è sospeso, per l'importo dell'accantonamento, sino all'effettiva riscossione delle stesse.

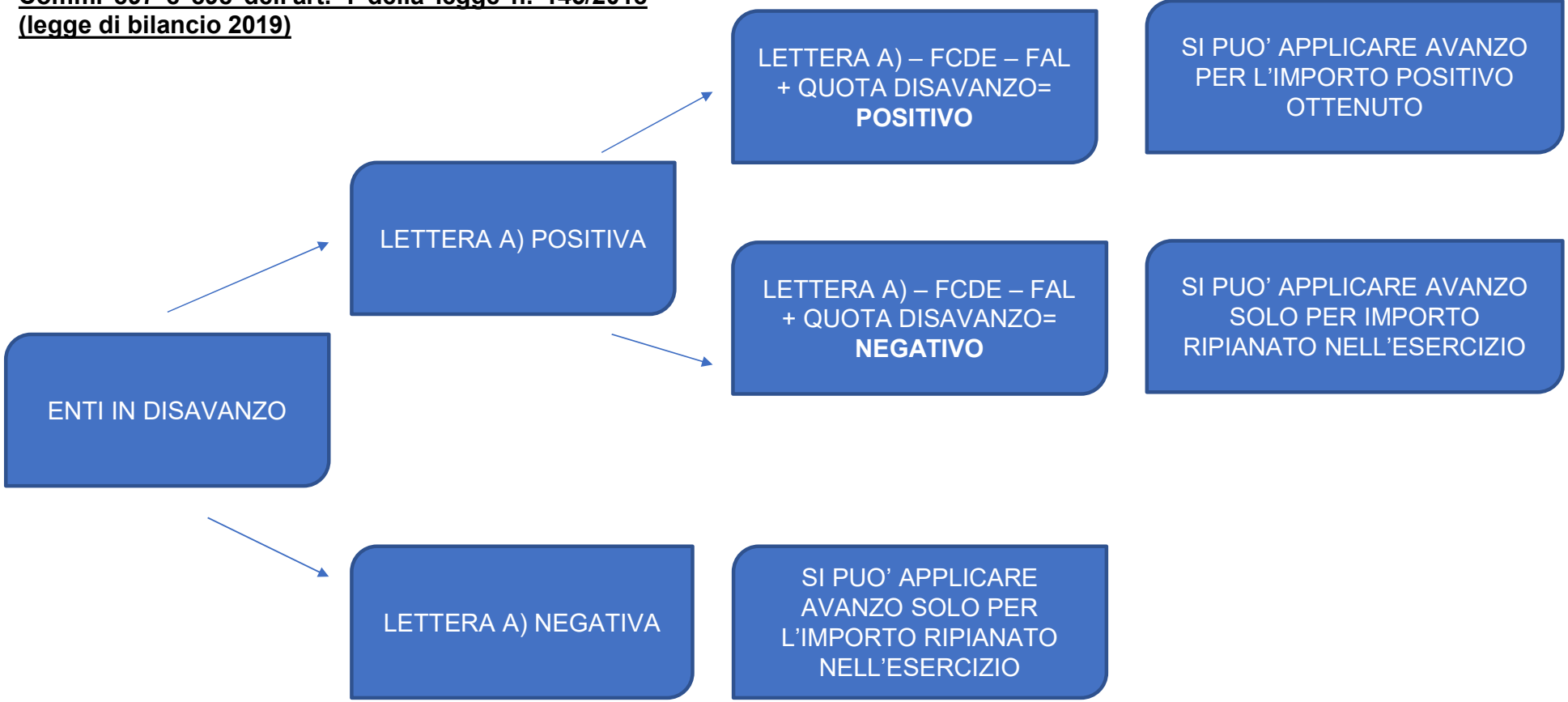
Art. 187 TUEL - Composizione del risultato di amministrazione

3-quater. Se il bilancio di previsione impiega quote vincolate del risultato di amministrazione presunto ai sensi del comma 3, entro il 31 gennaio la Giunta verifica l'importo delle quote vincolate del risultato di amministrazione presunto sulla base di un preconsuntivo relativo alle entrate e alle spese vincolate ed approva l'aggiornamento dell'allegato al bilancio di previsione di cui all'articolo 11, comma 3, lettera a), del decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118, e successive modificazioni. Se la quota vincolata del risultato di amministrazione presunto è inferiore rispetto all'importo applicato al bilancio di previsione, l'ente provvede immediatamente alle necessarie variazioni di bilancio che adeguano l'impiego del risultato di amministrazione vincolato.

3-quinquies. Le variazioni di bilancio che, in attesa dell'approvazione del consuntivo, applicano al bilancio quote vincolate o accantonate del risultato di amministrazione, sono effettuate solo dopo l'approvazione del prospetto aggiornato del risultato di amministrazione presunto da parte della Giunta di cui al comma 3-quater. Le variazioni consistenti nella mera re-iscrizione di economie di spesa derivanti da stanziamenti di bilancio dell'esercizio precedente corrispondenti a entrate vincolate, possono essere disposte dai dirigenti se previsto dal regolamento di contabilità o, in assenza di norme, dal responsabile finanziario. In caso di esercizio provvisorio tali variazioni sono di competenza della Giunta.

3-sexies. Le quote del risultato presunto derivante dall'esercizio precedente costituite dagli accantonamenti effettuati nel corso dell'esercizio precedente possono essere utilizzate prima dell'approvazione del conto consuntivo dell'esercizio precedente, per le finalità cui sono destinate, con provvedimento di variazione al bilancio, se la verifica di cui al comma 3-quater e l'aggiornamento dell'allegato al bilancio di previsione di cui all'articolo 11, comma 3, lettera a), del decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118, e successive modificazioni, sono effettuate con riferimento a tutte le entrate e le spese dell'esercizio precedente e non solo alle entrate e alle spese vincolate.

Commi 897 e 898 dell'art. 1 della legge n. 145/2018 (legge di bilancio 2019)



NB: Deroghe per risorse PNRR

LE MISURE DI RIEQUILIBRIO ART. 187 TUEL

Impiegare la quota libera del risultato di amministrazione (e quella destinata per squilibri di parte capitale)

Nel nuovo ordinamento l'utilizzo dell'avanzo libero è stato limitato rispetto a prima. **Non è più possibile, in sede di assestamento, applicarlo a pareggio della variazione per coprire maggiori spese rispetto alle entrate.**

COPERTURA DEBITI FUORI BILANCIO

SALVAGUARDIA DEGLI EQUILIBRI (non è necessario aver aumentato al massimo la pressione fiscale)

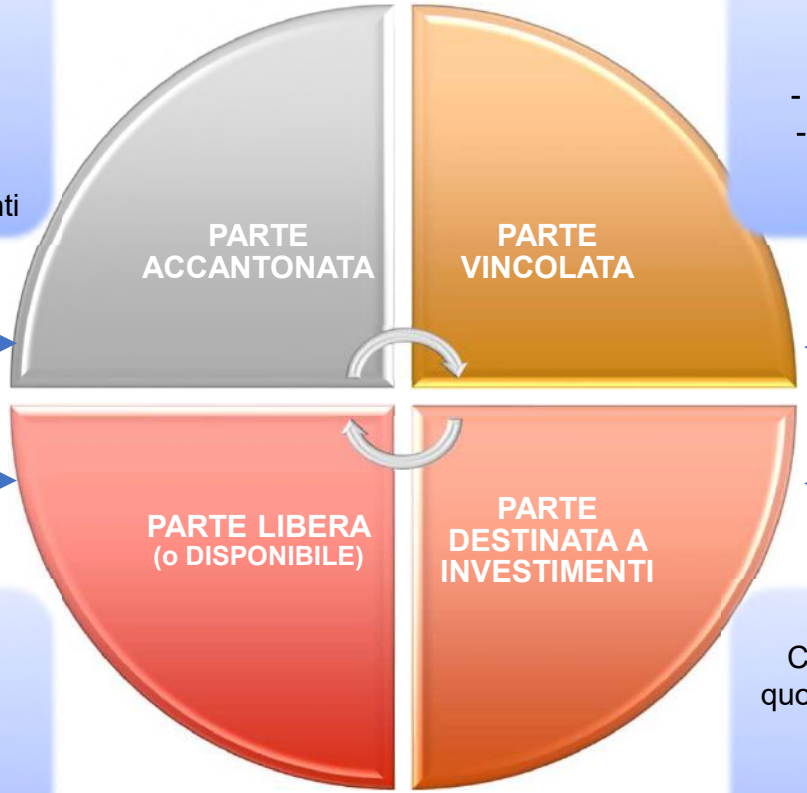
FINANZIAMENTO DEGLI INVESTIMENTI

SPESE CORRENTI A CARATTERE NON PERMANENTE

ESTINZIONE ANTICIPATA DI PRESTITI

LA COMPOSIZIONE DEL RISULTATO

Fondo crediti di dubbia esigibilità
- Fondo passività potenziali
- Fondo per IFM sindaco
- Altri accantonamenti



- Vincoli di legge
- Vincoli da trasferimenti
- Vincoli da mutui
- Vincoli attribuiti dall'ente
- Altri vincoli

Svincolare?

Quota residua disponibile

Comprende tutte le quote non incluse nella parte vincolata destinate ad investimenti

LE MISURE DI RIEQUILIBRIO

LIMITI UTILIZZO AVANZO

L'utilizzo dell'avanzo per i provvedimenti di riequilibrio ai sensi dell'art.187, comma 2, lett. b) del Tuel:

- presuppone che l'ente dichiari lo squilibrio;
- può essere disposto anche dagli enti in anticipazione di tesoreria.

Il termine per l'approvazione della salvaguardia degli equilibri è perentorio?

NO. Tuttavia il mancato rispetto dei termini è equiparato a tutti gli effetti come mancata approvazione del bilancio di previsione, con conseguente nomina del commissario ad acta ed avvio della procedura di scioglimento del consiglio comunale. Inoltre dopo il 31 luglio non sarà possibile aumentare le aliquote e tariffe dei tributi locali.

La delibera di assestamento/salvaguardia può essere unica?

Non necessariamente. L'ente ha un'ampia facoltà in proposito e può decidere di adottare un'unica delibera di assestamento/salvaguardia ovvero due delibere separate.

Nel caso in cui l'ente adotti due separate delibere, deve essere approvato prima l'assestamento o la salvaguardia?

Si ritiene che in tal caso sia preferibile adottare la delibera di assestamento generale di bilancio.

La mancata o tardiva approvazione della salvaguardia è equiparata a tutti gli effetti di legge alla mancata approvazione del bilancio, con la conseguenza che:

- ***viene avviata la procedura di scioglimento del consiglio comunale;***
- ***Nomina commissario ad acta;***
- ***dopo la salvaguardia non possono essere aumentate le aliquote e tariffe dei tributi locali.***

Resta il dubbio se tale equiparazione si estende anche al divieto di assunzione sancito dall'articolo 9, comma 1 –quinquies, del DL 113/2016 per la mancata approvazione del bilancio di previsione. Stante l'obbligo di fornire una interpretazione non estensiva alle disposizioni di carattere sanzionatorio, si dovrebbe escludere tale conseguenza.
Tuttavia, nell'incertezza, si consiglia agli enti di non procedere ad assunzioni fino a quando non viene approvata tardivamente la salvaguardia.

Gli enti possono comunque procedere alle assunzioni di personale a tempo determinato necessarie a garantire l'attuazione del Piano nazionale di ripresa e resilienza, nonchè l'esercizio delle funzioni di protezione civile, di polizia locale, di istruzione pubblica, inclusi i servizi, e del settore sociale, nel rispetto dei limiti di spesa previsti dalla normativa vigente in materia.

La verifica del piano annuale dei flussi di cassa e dei tempi di pagamento

OGGETTO: Piattaforma dei Crediti Commerciali - Comunicazioni.

Si comunica che nella PCC risulta regolarmente presentata la comunicazione di codesto Istituto/Ente inerente all'anno 2024 e che l'indicatore del **tempo di pagamento ponderato** risulta pari a 19,72, conforme al limite dei 30 giorni previsti dall'art.4 del D.Lgs. 231/2002 e del **ritardo ponderato** -17,11, che denota invece che ad alcune fatture è stata assegnata una scadenza superiore ai 30 giorni predetti.

Con l'occasione, si ricorda che la stessa normativa prevede, oltre alla comunicazione annuale del debito scaduto e non pagato, anche la comunicazione trimestrale da effettuarsi in PCC entro la fine del mese successivo al trimestre di riferimento; pertanto, la comunicazione del primo trimestre 2025 è da effettuarsi entro il 30/04/2025.

Ricordiamo, altresì, che, in aggiunta alle misure di garanzia già previste dalla L. 196/2009, l'art. 4bis c. 2 del D.L. n. 13/2023, convertito con L. n. 41/2023 ha previsto che le amministrazioni, ad esclusione degli enti del Servizio Sanitario Nazionale, nell'ambito dei sistemi di valutazione della performance previsti dai rispettivi ordinamenti, provvedano ad assegnare ai dirigenti responsabili dei pagamenti delle fatture commerciali nonché ai dirigenti apicali delle rispettive strutture specifici obiettivi annuali relativi al rispetto dei tempi di pagamento previsti dalle vigenti disposizioni e valutati, ai fini del **riconoscimento della retribuzione di risultato**, in misura non inferiore al 30 per cento.

Si prega di consegnare copia della presente ai Revisori dei conti.

Cordiali saluti.

Calcolato da PCC - Stock dell'anno

Importo scaduto e non pagato -	Note di credito -2.062,45 €	Totale importo scaduto e non pagato -2.062,45 €
Tempo medio ponderato di pagamento 20 gg.	Tempo medio ponderato di ritardo -17 gg.	Importo documenti ricevuti nell'esercizio 3.359.248,62 €

DL 155/2024
Art. 6. Disposizioni in materia di PNRR

1. Al fine di rafforzare le misure già previste per la riduzione dei tempi di pagamento, dando attuazione alla milestone M1C1-72-bis del PNRR, le amministrazioni pubbliche di cui all'articolo 1, comma 2, del decreto legislativo 30 marzo 2001, n. 165, adottano entro il 28 febbraio di ciascun anno, un **piano annuale dei flussi di cassa**, contenente un cronoprogramma dei pagamenti e degli incassi relativi all'esercizio di riferimento. Il piano annuale dei flussi di cassa è redatto sulla base dei modelli resi disponibili sul sito istituzionale del Ministero dell'economia e delle finanze - Dipartimento della Ragioneria Generale dello Stato.
2. Il competente organo di controllo di regolarità amministrativa e contabile verifica che sia predisposto il piano di cassa di cui al comma 1.

In attuazione dell'art. 6, comma 1, del decreto-legge n. 155 del 2024, al fine di rafforzare le misure per la riduzione dei tempi di pagamento (Riforma del PNRR 1.11), entro il 28 febbraio di ciascun anno gli enti territoriali ed i loro enti strumentali in contabilità finanziaria di cui all'articolo 1, comma 2, del decreto legislativo 30 marzo 2001, n. 165, adottano un piano annuale dei flussi di cassa, contenente un cronoprogramma dei pagamenti e degli incassi relativi all'esercizio di riferimento, redatto sulla base del seguente modello. Gli enti che hanno sottoscritto l'accordo di cui all'art. 40 del DL 19 del 2024, nel 2025 proseguono la sperimentazione del Programma dei pagamenti (allegato n. 3 all'accordo sottoscritto con il Ministro dell'economia e delle finanze).

Le previsioni trimestrali del Piano sono elaborate dal responsabile finanziario con la collaborazione dei responsabili dei servizi dell'ente, anche tenendo conto dell'andamento degli incassi e dei pagamenti degli esercizi precedenti (consultabili dal sito internet www.SIOPE.it), e in considerazione delle novità e delle peculiarità dell'esercizio (le nuove attività previste nei documenti di programmazione e/o modifiche del quadro normativo).

Il Piano annuale dei flussi di cassa è adottato anche dagli enti che non hanno ancora approvato il bilancio di previsione, in quanto l'assenza delle previsioni del bilancio di cassa rende ancora più necessarie le previsioni del piano annuale dei flussi di cassa.

A seguito dell'adozione, il Piano annuale dei flussi di cassa è trasmesso all'organo di revisione per la verifica prevista dall'art. 6, comma 2, del DL 155 del 2024.

Al fine di garantirne l'efficacia nel corso dell'esercizio, gli enti sono invitati a verificare trimestralmente le previsioni, ad aggiornare il Piano annuale dei flussi di cassa e a dare comunicazione alla Giunta/organo esecutivo dell'attuazione del Piano.

La verifica e l'aggiornamento del prospetto possono, ad esempio, essere effettuati:

- sostituendo le previsioni del trimestre concluso e i dati SIOPE dei trimestri precedenti con gli importi degli incassi e dei pagamenti effettivi, estratti dalla banca dati SIOPE;
- riformulando di conseguenza le previsioni dei trimestri successivi;
- tenendo conto delle variazioni di bilancio che incidono sulle previsioni trimestrali di cassa.

Il Piano dei flussi di cassa è aggiornato con atto del responsabile finanziario.

La classificazione delle entrate e delle spese del Piano dei flussi di cassa prevista nel modello, definita sulla base dei primi livelli della codifica SIOPE, può essere ulteriormente articolata, seguendo la codifica SIOPE.

Codice SIOPE	Descrizione	Riscossioni (in c/competenza e in c/residui)							
		Primo trimestre 202.... (dati cumulati dal 1/1 al 31/3)		Dati a tutto il secondo trimestre 202... (dati cumulati dal 1/1 al 30/6)		Dati a tutto il terzo trimestre 202... (dati cumulati dal 1/1 al 30/9)		Dati a tutto il quarto trimestre 202... (dati cumulati dal 1/1 al 31/12)	
		Dati SIOPE N-2	Previsioni di cassa [1]	Dati SIOPE N-2	Previsioni di cassa [1]	Dati SIOPE N-2	Previsioni di cassa [1]	Dati SIOPE N-2	Previsioni di cassa (1)
	FONDO DI CASSA ALL'INIZIO DELL'ANNO								
	di cui con vincolo di cassa *(solo per gli enti locali)*								
E.1.01.00.00.000	Tributi	-	-	-	-	-	-	-	-
E.1.01.01.00.000	Imposte, tasse e proventi assimilati	-	-	-	-	-	-	-	-
	(inserire i principali tributi dell'ente)								
	.....								
	Altre imposte, tasse e proventi assimilati								
E.1.01.02.00.000	Tributi destinati al finanziamento della sanità *(solo per le regioni)*								
E.1.01.03.00.000	Tributi devoluti e regolati alle autonomie speciali *(solo per le regioni)*								
E.1.01.04.00.000	Compartecipazioni di tributi								
E.1.03.00.00.000	Fondi perequativi								
E.1.00.00.00.000	**Totale titolo 1 - Entrate correnti di natura tributaria, contributiva e perequativa**	-	-	-	-	-	-	-	-
E.2.01.01.01.001	Trasferimenti correnti da Ministeri								
E.2.01.01.02.001	Trasferimenti correnti da Regioni e province autonome								
	Trasferimenti correnti da altri								
E.2.00.00.00.000	**Totale titolo 2 - Trasferimenti correnti**	-	-	-	-	-	-	-	-
E.3.01.00.00.000	Vendita di beni e servizi e proventi derivanti dalla gestione dei beni								
E.3.02.00.00.000	Proventi derivanti dall'attività di controllo e repressione delle irregolarità e degli illeciti								
E.3.03.00.00.000	Interessi attivi								
E.3.04.00.00.000	Altre entrate da redditi da capitale								
E.3.05.00.00.000	Rimborsi e altre entrate correnti								
E.3.00.00.00.000	**Totale titolo 3 - Entrate extratributarie**	-	-	-	-	-	-	-	-
E.4.01.00.00.000	Tributi in conto capitale								
E.4.02.00.00.000	Contributi agli investimenti								
E.4.03.00.00.000	Altri trasferimenti in conto capitale								
E.4.04.00.00.000	Entrate da alienazione di beni materiali e immateriali								
E.4.05.00.00.000	Altre entrate in conto capitale								
E.4.00.00.00.000	**Totale Titolo 4 - Entrate in conto capitale**	-	-	-	-	-	-	-	-
E.5.01.00.00.000	Alienazione di attività finanziarie								
E.5.02.00.00.000	Riscossione crediti di breve termine								
E.5.03.00.00.000	Riscossione crediti di medio-lungo termine								
E.5.04.00.00.000	Altre entrate per riduzione di attività finanziarie								
E.5.00.00.00.000	**Totale Titolo 5 - Entrate da riduzione di attività finanziarie**	-	-	-	-	-	-	-	-
E.6.01.00.00.000	Emissione di titoli obbligazionari								
E.6.02.00.00.000	Accensione prestiti a breve termine								
E.6.03.00.00.000	Accensione mutui e altri finanziamenti a medio lungo termine								
E.6.04.00.00.000	Altre forme di indebitamento								
E.6.00.00.00.000	**Totale Titolo 6 Accensione Prestiti**	-	-	-	-	-	-	-	-
E.9.01.00.00.000	Entrate per partite di giro								
E.9.02.00.00.000	Entrate per conto terzi								
E.9.00.00.00.000	**Totale Titolo 9 - Entrate per conto terzi e partite di giro**	-	-	-	-	-	-	-	-
E.0.00.00.99.999	Carte contabili [2]								
	TOTALE RISCOSSIONI (al netto anticipazione del tesoriere)	-	-	-	-	-	-	-	-
	di cui riscossioni con vincolo di cassa *(solo per gli enti locali)*								
	TOTALE RISORSE DISPONIBILI	-	-	-	-	-	-	-	-
	di cui con vincolo di cassa *(solo per gli enti locali)*		-		-		-		-

		Pagamenti in c/competenza e in c/residui							
		Primo trimestre 202.... (dati cumulati dal 1/1 al 31/3)		*Dati a tutto il secondo trimestre 202... (dati cumulati dal 1/1 al 30/6)*		*Dati a tutto il terzo trimestre 202... (dati cumulati dal 1/1 al 30/9)*		*Dati a tutto il quarto trimestre 202... (dati cumulati dal 1/1 al 31/12)*	
		Dati SIOPE N-2	*Previsioni di cassa [1]*	*Dati SIOPE N-2*	*Previsioni di cassa [1]*	*Dati SIOPE N-2*	*Previsioni di cassa [1]*	*Dati SIOPE N-2*	*Previsioni di cassa (1)*
U.1.01.00.00.000	Redditi da lavoro dipendente								
U.1.02.00.00.000	Imposte e tasse a carico dell'ente								
U.1.03.00.00.000	Acquisto di beni e servizi								
U.1.04.00.00.000	Trasferimenti correnti								
U.1.05.00.00.000	Trasferimenti di tributi								
U.1.06.00.00.000	Fondi perequativi								
U.1.07.00.00.000	Interessi passivi								
U.1.08.00.00.000	Altre spese per redditi da capitale								
U.1.09.00.00.000	Rimborsi e poste correttive delle entrate								
U.1.10.00.00.000	Altre spese correnti								
U.1.00.00.00.000	**Totale titolo 1 - Spese correnti**	-	-	-	-	-	-	-	-
U.2.01.00.00.000	Tributi in conto capitale a carico dell'ente								
U.2.02.00.00.000	Investimenti fissi lordi e acquisto di terreni								
U.2.03.00.00.000	Contributi agli investimenti								
U.2.04.00.00.000	Altri trasferimenti in conto capitale								
U.2.05.00.00.000	Altre spese in conto capitale								
U.2.00.00.00.000	**Totale titolo 2 - Spese in conto capitale**	-	-	-	-	-	-	-	-
U.3.01.00.00.000	Acquisizioni di attività finanziarie								
U.3.02.00.00.000	Concessione crediti di breve termine								
U.3.03.00.00.000	Concessione crediti di medio-lungo termine								
U.3.04.00.00.000	Altre spese per incremento di attività finanziarie								
U.3.00.00.00.000	**Totale titolo 3 - Spese per incremento attività finanziarie**	-	-	-	-	-	-	-	-
U.4.01.00.00.000	Rimborso di titoli obbligazionari								
U.4.02.00.00.000	Rimborso prestiti a breve termine								
U.4.03.00.00.000	Rimborso mutui e altri finanziamenti a medio lungo termine								
U.4.04.00.00.000	Rimborso di altre forme di indebitamento								
U.4.05.00.00.000	Fondi per rimborso prestiti								
U.4.00.00.00.000	**Totale Titolo 4 - Rimborso Prestiti**	-	-	-	-	-	-	-	-
U.5.00.00.00.001	**Totale Titolo 5 - Chiusura Anticipazioni ricevute da istituto tesoriere/cassiere**								
U.7.01.00.00.000	Uscite per partite di giro								
U.7.02.00.00.000	Uscite per conto terzi								
U.7.00.00.00.000	**Totale Titolo 7 - Uscite per conto terzi e partite di giro**	-	-	-	-	-	-	-	-
U.0.00.00.99.999	Carte contabili [2]								
	TOTALE PAGAMENTI	-	-	-	-	-	-	-	-
	di cui pagamenti con vincolo di cassa *(solo per gli enti locali)*								

	FONDO DI CASSA ALLA FINE DEL TRIMESTRE	-	-	-	-	-	-	-	-
	di cui con vincolo di cassa *(solo per gli enti locali)*		-		-		-		-
	RICORSO ANTICIPAZIONI DELL'ISTITUTOTESORIERE	-	-	-	-	-	-	-	-

Osservazioni:

(1) Al termine di ciascun trimestre, le previsioni sono sostituite con l'importo degli incassi/pagamenti effettivi e sono aggiornate le previsioni dei trimestri successivi. La descrizione delle colonne che riportano gli incassi e i pagamenti effettivi dell'esercizio è ridenominata "Incassi effettivi"/"Pagamenti effettivi".

(2) L'importo delle carte contabili è inserito quando si sostituiscono le previsioni con gli incassi e i pagamenti effettivi, ed è ridotto in occasione dei successivi aggiornamenti.

La riforma della contabilità pubblica nel PNRR – prospettive?

Dotare le Pubbliche amministrazioni di un sistema unico di contabilità economico-patrimoniale accrual - PNRR - 1.6 M1C1 - Riforma 1.15 Riforma del Sistema di contabilità pubblica

Il percorso di costruzione del framework contabile basato sul principio accrual, unico per il settore pubblico, è già stato avviato, attraverso la realizzazione dei tre progetti sopra menzionati, e **terminerà entro il secondo trimestre 2026**, in linea con il percorso delineato a livello internazionale ed europeo per la definizione di principi e standard contabili nelle pubbliche amministrazioni (IPSAS/EPSAS) e in attuazione della Direttiva 2011/85/UE del Consiglio.

Milestone & Target			
Tipologia	*Numero sequenziale*	*Timeline (Trimestre/Anno)*	*Descrizione*
Milestone	M1C1-108	T2 -2024	Approvazione del quadro concettuale, della serie di principi di contabilità per competenza e del piano contabile multidimensionale.

.

Target	M1C1-117	T1 -2026	Formazione agli enti pubblici per la transizione al nuovo sistema di contabilità per competenza. Nello specifico, completamento del primo ciclo di formazione per i rappresentanti di 18.000 enti pubblici.
Milestone	M1C1-118	T2 -2026	Entrata in vigore della riforma della contabilità per competenza per almeno il 90 per cento dell'intero settore pubblico.

Parere di ARCONET – seduta del 13 aprile 2022

I rappresentanti del CNDCEC non formulano osservazioni al quadro concettuale, giudicato in maniera positiva da un punto di vista tecnico, ma condividono la necessità di chiarire il contesto su cui si muoverà la riforma rispetto all'attuale quadro di riferimento. Segnalano che è impensabile pensare di proporre un sistema duale e parallelo ed apprezzano la proposta del Presidente della Commissione di un percorso di sperimentazione della sola contabilità economico patrimoniale per un ristretto gruppo di enti.

https://www.rgs.mef.gov.it/VERSIONE-I/e_government/amministrazioni_pubbliche/contabilita_accrual/

Altre esperienze:

https://www.rgs.mef.gov.it/VERSIONE-I/e_government/amministrazioni_centrali/inIt/

Il sistema InIt necessario per tale riforma sarà inizialmente in uso presso i Ministeri, per poi essere esteso alle Amministrazioni Autonome che attualmente utilizzano i sistemi informatici messi a disposizione dalla RGS. Successivamente sarà messo a disposizione delle altre amministrazioni pubbliche. Il sistema verrà reso disponibile, con progressivi rilasci, a partire dal primo semestre del 2021.

https://www.rgs.mef.gov.it/VERSIONE-I/e_government/amministrazioni_pubbliche/contabilita_accrual/approfondimenti/

ISTAT ed enti di ricerca dal 1° gennaio 2022…budget autorizzatorio, piano degli investimenti…unica contabilità

si fa riferimento alla richiesta della Commissione Arconet, pervenuta nell'ambito del procedimento di, consultazione pubblica previsto dall'ar1. l7-quinquies del Regolamento della Struttura dr governance (Determina RGS n. 35518 del 5 marzo 2020), di conoscere il quadro di attuazione della Riforma 1.15 del Piano Nazionale di Ripresa e Resilienza "Dotare le pubbliche
amministrazioni di un sistema unico di contabilità economico-patrimoniale accrual", con particolare riferimento ai ruoli e alla relazione del sistema unico di contabilità economico-patrimoniale e della contabilità finanziaria.
La richiesta di chiarimento è stata portata all'attenzione del Comitato Direttivo della Struttura di governance e discusso dallo stesso nella riunione del 14 dicembre 2022.
In linea con la posizione da sempre espressa (sia nella documentazione predisposta e resa pubblica che in occasione di eventi pubblici, a partire dal Seminario sul sistema di contabilità accrual organizzato dalla Ragioneria Generale dello Stato il 22 settembre 2022, il Comitato Direttivo ha ribadito **che la contabilità economico-patrimoniale non sostituirà la contabilità finanziaria nel ruolo autorizzatorio ma sarà complementare alla stessa, migliorando il livello qualitativo e quantitativo delle informazioni. Ciò consentirà di rispondere in modo più efficace alle esigenze conoscitive provenienti da ambiti interni (ad esempio per le decisioni gestionali) ed esterni (quali ad esempio quelle per il consolidamento dei conti pubblici, per le attività di controllo esercitate dalla Corte dei Conti e dai Revisori) e dagli stakeholder nel loro complesso (cittadini, Istituzioni, ecc...).**

RISPOSTA RAGIONIERE GENERALE AD ARCONET DEL 26/01/2023

Il Comitato Direttivo precisa, inoltre, che il sistema contabile non potrà che essere basato su una integrazione della contabilità finanziaria e della contabilità economico-patrimoniale.
Integrazione all'interno della quale, la contabilità economico-patrimoniale sarà applicata secondo il modello attualmente adottato dallo Stato, nel rispetto degli standard contabili nazionali ITAS basati su un principio accrual, in linea con le indicazioni fornite da EUROSTAT per il pieno recepimento della Direttiva 20l1185/UE del Consiglio dell'Unione Europea.

I dati contabili, prodotti dal sistema di contabilità integrato, oltre ad essere trasmessi alla BDAP verranno utilizzati nell'ambito **del sistema informativo InIt**, attualmente già operativo nelle Amministrazioni centrali dello Stato, a beneficio delle procedure di monitoraggio e di consolidamento dei conti pubblici.

Sequential Number	Related Measure (Reform or Investment)	Milestone / Target	Name	Qualitative indicators (for milestones)	Quantitative indicators (for targets)			Indicative timeline for completion		Description of each milestone and target
					Unit of measure	Baseline	Goal	Quarter	Year	
										vintage of the same report to be published in November 2025 based on data for the tax year 2023.
M1C1-117	Reform 1.15: Reform of public accounting rules	Target	Public entities trained for the transition to the new accrual accounting system	N/A	Number	0	18 000	Q1	2026	End of the first round of training for the transition to the new accrual accounting system for representatives of 18 000 public entities.
M1C1-118	Reform 1.15: Reform of public accounting rules	Milestone	Entry into force of the reform of the accrual accounting for at least 90% of whole public sector.	Provision in the law indicating the entry into force of all implementing measures (including guidelines, operational manuals and training program) of the accrual accounting for at least 90% of the whole public sector	N/A	N/A	N/A	Q2	2026	Public administration financial statements covering at least 90% of the whole public sector shall be issued. A legislative reform shall be adopted providing for the introduction of the new accrual accounting system for at least 90% of public administrations as of 2027. Secondary legislation shall be adopted providing: Guideline(s) and Operating manual(s) for the application of accounting standards accompanied by examples and practical representations to support operators. Training program: set up of training programs for the transition to the new accrual accounting system.

proposte di modifiche non accettate – nuovo obbiettivo 2027 ?

Numero sequenziale	Misura correlata (riforma o investimento)	Traguardo/ obiettivo	Denominazione	Indicatori qualitativi (per i traguardi)	Indicatori quantitativi (per gli obiettivi)			Calendario indicativo per il conseguimento		Descrizione di ogni traguardo e obiettivo
					Unità di misura	Riferimento	Valore-obiettivo	Trimestre	Anno	
										riduzione del 5 % deve essere osservata con riferimento alle stime incluse nella versione aggiornata della stessa relazione che sarà pubblicata nel novembre 2025 sulla base dei dati relativi all'esercizio fiscale 2023.
M1C1-117	Riforma 1.15 - Riforma delle norme di contabilità pubblica	Obiettivo	Enti pubblici formati per la transizione al nuovo sistema di contabilità per competenza	N/A	Numero	0	18 000	T1	2026	Fine del primo ciclo di formazione per la transizione al nuovo sistema di contabilità per competenza per i rappresentanti di 18 000 enti pubblici
M1C1-118	Riforma 1.15 - Riforma delle norme di contabilità pubblica	Traguardo	Entrata in vigore della riforma della contabilità per competenza per almeno il 90 % dell'intero settore pubblico.	Disposizione nella normativa che indica l'entrata in vigore di tutte le misure di esecuzione (compresi orientamenti, manuali operativi e programmi di formazione) relative alla contabilità per competenza per almeno il 90 % dell'intero settore pubblico.	N/A	N/A	N/	T2	2026	Devono essere pubblicati i bilanci della pubblica amministrazione riguardanti almeno il 90 % dell'intero settore pubblico. Deve essere adottata a partire dal 2027 una riforma legislativa per l'introduzione del nuovo sistema di contabilità per competenza per almeno il 90 % delle amministrazioni pubbliche. Devono essere adottati atti di diritto derivato relativi a: orientamenti e manuali operativi per l'applicazione dei principi contabili corredati di esempi e rappresentazioni pratiche a sostegno degli operatori;

1. Introduzione: Sintesi della Riforma Accrual

La disciplina di riferimento

La Riforma 1.15 del PNRR prevede l'adozione di un sistema unico di contabilità economico-patrimoniale Accrual per tutte le amministrazioni pubbliche entro il 2026.

Ai fini della realizzazione di tale sistema di contabilità economico - patrimoniale, ***la Milestone M1C1-108, della Riforma 1.15 del PNRR, stabilisce che, in primis, entro il secondo semestre del 2024, vengano adottati, con normativa secondaria, e pubblicati sul sito web istituzionale dedicato alla contabilità "accrual", i successivi documenti tecnici:***

1. *Quadro concettuale;*
2. *Un set di standard contabili*;
3. *Le linee guida*;
4. *Il Piano dei Conti Unico*.

L'obiettivo della riforma

La riforma vuole attuare un sistema di contabilità economico - patrimoniale, ai sensi della Direttiva 2011/85/UE del Consiglio, basato sul principio accrual, in coerenza con i principi e standard contabili delle pubbliche amministrazioni (IPSAS/EPSAS).

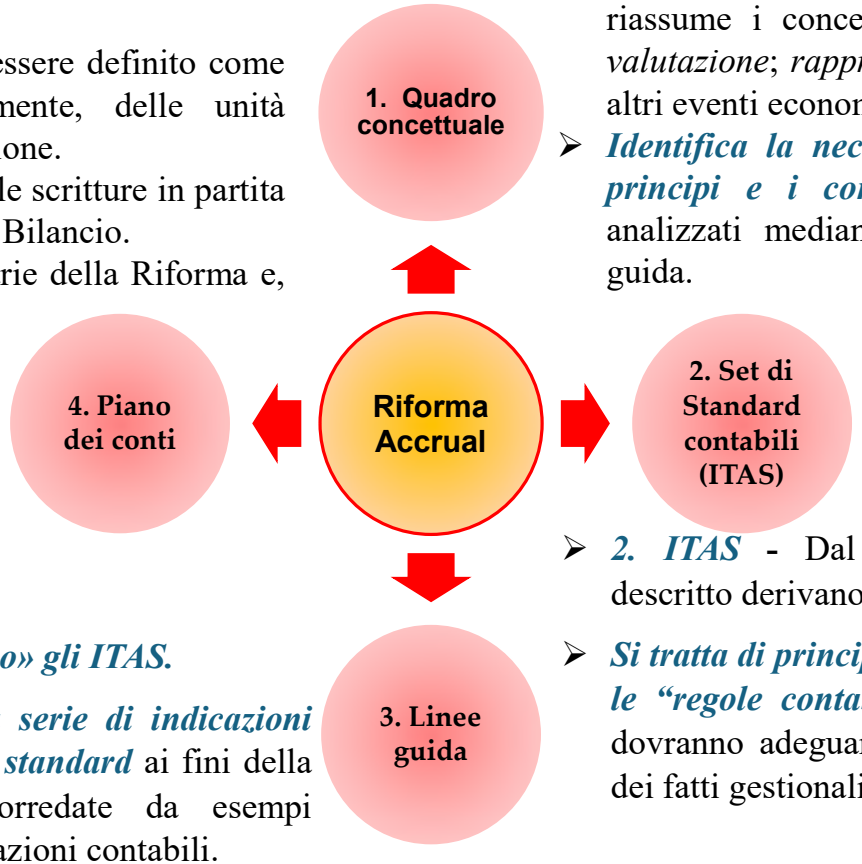
Tale sistema, prevede che gli effetti delle operazioni e, degli altri eventi siano rilevati con il metodo di registrazione della "*partita doppia*", indipendentemente dal momento dell'incasso o del pagamento, e imputati all'esercizio in base al principio della competenza economica.

La struttura deputata ad attuare la Riforma "accrual"

Il Decreto-legge 6 novembre 2021, n. 152, ha previsto all'art. 9 c. 14, che le attività connesse, all'attuazione della Riforma 1.15, siano svolte dalla *Struttura di governance* istituita mediante determina del Ragioniere Generale dello Stato n. 35518 del 5 marzo 2020.

2. I principali documenti tecnici per l'attuazione della Riforma Accrual

- ***1. Il quadro concettuale è il "documento cardine"*** *che* riassume i concetti fondamentali per la *rilevazione*; *valutazione*; *rappresentazione* delle transazioni e, degli altri eventi economici.
- ***Identifica la necessaria metodologia e circoscrive i principi e i concetti*** che saranno approfonditi e, analizzati mediante gli "ITAS" e le relative Linee guida.



- ***4. Il Piano dei Conti Unico,*** può essere definito come un elenco, ordinato gerarchicamente, delle unità elementari (singoli conti) di rilevazione.
- **E' la struttura di riferimento** per le scritture in partita doppia e, per la predisposizione del Bilancio.
- **Vale per tutte le PP.AA.** destinatarie della Riforma e, sarà in vigore dal 1° gennaio 2025.

- ***2. ITAS*** - Dal quadro concettuale sinteticamente descritto derivano, gli "standard contabili" (ITAS).
- ***Si tratta di principi contabili applicati che definiscono le "regole contabili applicative"*** a cui tutti gli enti dovranno adeguarsi nella gestione e rappresentazione dei fatti gestionali.

- ***3. Le linee guida – «Accompagnano» gli ITAS.***
- ***Le linee guida contemplano una serie di indicazioni sintetiche per l'applicazione degli standard*** ai fini della predisposizione del bilancio, corredate da esempi illustrativi relativi ad alcune registrazioni contabili.

3. La Struttura di Governance deputata all'attuazione della Riforma Accrual

COMITATO DIRETTIVO

Il comitato direttivo ha funzioni di iniziativa e di indirizzo delle attività dello Standard Setter Board e, approva i principi e gli standard contabili da questo elaborati.

II Comitato direttivo è composto dal Ragioniere Generale dello Stato, che lo presiede e, dagli Ispettori generali capo dei diversi dipartimenti della Ragioneria Generale dello Stato; con determina del Ragioniere Generale dello Stato è stato ammesso a far parte del Comitato, il Direttore generale del Servizio centrale per il PNRR.

STANDARD SETTER BORD

Lo Standard Setter Board è un organo tecnico indipendente; che, su iniziativa del Comitato direttivo, elabora proposte relative a principi e standard contabili ispirati al modello accrual.

Lo Standard Setter Board è composto da Professori Universitari, Esperti Contabili, Dottori Commercialisti, e Pubblici Funzionari per garantire una platea di professionalità che possa fornire il massimo apporto anche integrando le reciproche esperienze.

OBIETTIVI DELLA STRUTTURA DI GOVERNANCE: DEFINIRE:

1. **IL «QUADRO CONCETTUALE»;**
2. **UN «SET DI STANDARD CONTANILI»;**
3. **LE «LINEE GUIDA»;**
4. **IL «PIANO DEI CONTI»**

GRUPPO DI CONSULTAZIONE RGS

Esprime pareri sulle proposte di statuizione elaborate dallo Standard Setter Board nonché su specifiche questioni inerenti i profili applicativi delle stesse.

Il Gruppo di consultazione è composto dal personale in servizio presso il Dipartimento della Ragioneria Generale;
nominato dagli Ispettori Generali Capo e dal Direttore del Servizio Studi Dipartimentale.

SEGRETERIA TECNICA

La Segreteria tecnica svolge attività di supporto alla Struttura di Governance.

E' istituita nell'ambito del Servizio Studi Dipartimentale della Ragioneria Generale dello Stato con Determina del Direttore Generale; **è composta** da dirigenti e funzionari in forza alla stessa Direzione.

4. Una visione d'insieme della Riforma Accrual

OBIETTIVO GENERALE	OBIETTIVO SPECIFICO	AZIONI (Cosa?)	ATTORI (Chi?)	STRUMENTI (Come?)
La Riforma 1.15 del PNRR vuole attuare un sistema di contabilità economico - patrimoniale, *ai sensi della Direttiva 2011/85/UE del Consiglio, basato sul principio accrual in coerenza con i principi e standard contabili delle pubbliche amministrazioni (IPSAS/EPSAS).* *Il principio accrual si identifica con il principio della competenza economica.*	a) ***La contabilità economico - patrimoniale, intende determinare il Patrimonio netto delle Amministrazioni Pubbliche e, le variazione dello stesso (Risultato economico);*** b) Tale obiettivo è perseguito, mediante: 1. Un sistema di rilevazione delle transazioni e degli altri eventi economici fondato sul metodo della "partita doppia" e sul principio della competenza economica; 2. Determinati criteri di iscrizione e valutazione; 3. Determinate modalità di rappresentazione dei fatti gestionali.	**1 -** DEFINIZIONE DEL QUADRO CONCENTUALE	Standard Setter Board (S.S.B)	Approvazione da parte del Comitato Direttivo su proposta del S.S.B.
		2 - DEFINIZIONE DI UN SET DI STANDARD CONTABILI	Standard Setter Board	Approvazione del Comitato Direttivo ad esito di consultazione pubblica della proposta formulata dal S.S.B.
		3 - DEFINIZIONE DELLE LINEE GUIDA	Standard Setter Board	Approvazione da parte del Comitato Direttivo
		4 - DEFINIZIONE DEL PIANO DEI CONTI MULTIDIMENSIONALE	Ragioneria Generale dello Stato	Approvazione da parte del Comitato Direttivo
		5 - FORMAZIONE AGLI ENTI PUBBLICI PER LA TRANSIZIONE AL NUOVO SISTEMA DI CONTABILITÀ PER COMPETENZA	Ragioneria Generale dello Stato	Predisposizione piattaforma telematica ad hoc e, ulteriori attività di "disseminazione".
		6 - APPLICAZIONE DELLA RIFORMA DELLA CONTABILITÀ PER COMPETENZA ECONOMICA	Responsabile del Servizio finanziario delle Amministrazioni Pubbliche	Approvazione del Bilancio di esercizio da parte dei competenti organi di governo

5.1 Quali sono le tappe fondamentali della Riforma Accrual (1/7)?

Le fasi cardine e i risultati attesi connessi alla realizzazione della Riforma 1.15 del PNRR sono riassunti, dal Ministero dell'Economia e delle Finanze, in base alla definizione delle milestone e, dei target, come illustrati nella successiva tabella. ***Recentemente, l'art. 10 del D.L. 114/2024 ha ulteriormente disciplinato tali fasi (in particolare la Milestone M1C1 - 118 e, il Target M1C1 - 117).***

Tipologia	Numero sequenziale	Timeline (Trimestre/Anno	Descrizione
Milestone	**M1C1-108**	**T2-2024**	Approvazione del quadro concettuale, della serie di principi di contabilità per competenza (ITAS) e del piano contabile multidimensionale.
Target	**M1C1-117**	**T1-2026**	Formazione agli enti pubblici per la transizione al nuovo sistema di contabilità per competenza. Nello specifico, completamento del primo ciclo di formazione per i rappresentanti di 18.000 enti pubblici.
Milestone	**M1C1-118**	**T2-2026**	Entrata in vigore della riforma della contabilità per competenza per almeno il 90 per cento dell'intero settore pubblico.

Fonte: MEF

5.1 Le tappe fondamentali della Riforma Accrual (2/7)

- ***Il set di standard contabili***

Con determina del 27.06.2024 sono stati approvati tutti i nuovi principi contabili (ITAS) previsti dal PNRR (M1C1 R.1.15), i quali dovranno essere applicati da tutte le pubbliche amministrazioni.
Link per visionare gli ITAS: https://accrual.rgs.mef.gov.it/it/standard_contabili/standard_itas/

- ***Linee guida***

Come precisato dal MEF *"**le linee guida "generali" hanno lo scopo di chiarire il contenuto degli standard, anche attraverso esempi di carattere generale corredati da registrazioni contabili, e forniscono la cornice di riferimento per l'elaborazione dei manuali operativi di settore.".***
In pratica, le linee guida hanno l'obiettivo di chiarire il contenuto degli standard, fornendo esempi pratici e, una cornice di riferimento per l'elaborazione dei manuali operativi di settore.
Attualmente sono state pubblicate le linee guida relativi a sette standard contabili "ITAS".
Link per reperire le linee guida: https://accrual.rgs.mef.gov.it/it/standard_contabili/linee_guida/

- ***Il Piano dei conti***

Come già ricordato, il Comitato Direttivo, della Struttura di Governance, nella seduta del *27 giugno 2024,* ha approvato il Piano dei Conti per la dimensione (economico-patrimoniale), necessaria alle scritture contabili in partita doppia.
Link per visionare il Piano dei conti: https://accrual.rgs.mef.gov.it/it/piano_dei_conti/

3. Ai fini dell'attuazione della fase pilota della Riforma 1.15 del PNRR, di cui alla milestone M1C1-118, sono tenute alla produzione e trasmissione degli schemi di bilancio per l'esercizio 2025, di cui comma 6, le amministrazioni pubbliche di seguito elencate:

a) le amministrazioni centrali incluse nel bilancio dello Stato, la Presidenza del Consiglio dei ministri e le agenzie fiscali;

b) gli enti e le istituzioni nazionali di ricerca;

c) le regioni e le province autonome;

d) le province e le città metropolitane;

e) i comuni con popolazione residente pari o superiore a cinquemila abitanti al 1° gennaio 2024;

f) gli enti e le aziende del servizio sanitario nazionale;

g) le università e gli istituti di istruzione universitaria pubblici;

h) le camere di commercio, industria, artigianato e agricoltura e le loro unioni regionali;

i) le autorità di sistema portuale;

l) gli enti nazionali di previdenza e assistenza;

m) gli enti e le amministrazioni di cui all'articolo 1, comma 2, della legge 31 dicembre 2009, n. 196, diverse da quelle di cui alle lettere da a) a l) del presente comma, fatto salvo quanto disposto dal comma 4.

- ***4. Sono esclusi dalla predisposizione degli schemi di bilancio, per l'esercizio 2025, le società, nonché gli enti di cui comma 3, lettera m),*** che, con riferimento alle risultanze del bilancio di esercizio o rendiconto del 2023, hanno un ***numero di dipendenti a tempo indeterminato inferiore a cinquanta unità*** e, contestualmente, un volume complessivo annuo di ***entrate correnti ed in conto capitale***, per le amministrazioni in contabilità finanziaria, ovvero un ***valore della produzione annua***, per le amministrazioni in contabilità economico-patrimoniale, inferiore a 8,8 milioni di euro.

  Restano, altresì, esclusi dalla predisposizione degli schemi di bilancio per l'esercizio 2025 gli istituti scolastici di ogni ordine e grado, gli istituti di alta formazione artistica, musicale e coreutica (AFAM) e gli uffici dotati di autonomia speciale del Ministero della cultura, nonché le amministrazioni pubbliche assoggettate a procedure di liquidazione. Restano altresì esclusi dalla predisposizione degli schemi di bilancio gli organi costituzionali e a rilevanza costituzionale.

- ***5. Con determina del Ragioniere generale dello Stato, da adottare entro sessanta giorni dalla data di entrata in vigore del presente decreto, sono individuate le amministrazioni di cui al comma 3.*** L'elenco delle amministrazioni individuate ai sensi del primo periodo è pubblicato nella sezione del sito web della Ragioneria generale dello Stato dedicata alla Riforma 1.15 del PNRR.

- ***6. Le amministrazioni di cui al comma 3 predispongono, per le finalità indicate nel medesimo comma, gli schemi di bilancio relativi all'esercizio 2025,*** in osservanza dei principi e delle regole del sistema contabile economico-patrimoniale unico di cui alla milestone M1C1-108 della riforma 1.15 del PNRR, adottati con determina del Ragioniere generale dello Stato n. 176775 del 27 giugno 2024. ***Gli schemi di bilancio includono almeno il conto economico di esercizio e lo stato patrimoniale a fine anno.***
- **7. Nelle more dell'adozione del sistema di contabilità economico-patrimoniale unico di cui alla milestone M1C1-118 della riforma 1.15 del PNRR,** ***gli schemi di bilancio per l'esercizio 2025 sono predisposti, esclusivamente, per finalità di sperimentazione nell'ambito della fase pilota di cui alla medesima milestone e, pertanto, non sostituiscono gli schemi di bilancio e di rendiconto prodotti, per lo stesso esercizio, in applicazione delle disposizioni e dei regolamenti contabili vigenti.***
- 8. Sulla base dei requisiti generali individuati con decreto del Ministero dell'economia e delle finanze da adottare entro il 31 marzo 2025, le amministrazioni di cui al comma 3 provvedono alla realizzazione di una analisi degli interventi di adeguamento dei propri sistemi informativi per il recepimento degli standard contabili di cui alla milestone M1C1-108.
- **9. Nelle more della realizzazione degli interventi di adeguamento dei sistemi informativi di cui al comma 8, ai fini della produzione degli schemi di bilancio relativi all'esercizio 2025,** ***le amministrazioni riclassificano le voci dei propri piani dei conti secondo le voci del piano dei conti multidimensionale di cui alla milestone M1C1-108, ed effettuano le rettifiche e le integrazioni necessarie all'applicazione dei criteri di valorizzazione e di rilevazione contabile*** **stabiliti dal quadro concettuale e dagli standard contabili di cui alla medesima milestone.**

- 10. Al fine di acquisire le competenze di base in vista dell'adozione del sistema di contabilità economico-patrimoniale unico e concorrere al raggiungimento del target M1C1-117 del PNRR, i soggetti di cui all'articolo 1, comma 2, della legge n. 196 del 2009, con esclusione delle società, sono tenuti ad assicurare la partecipazione di propri rappresentanti ***al primo ciclo di formazione*** sui principi e sulle regole del predetto sistema contabile. Il primo ciclo di formazione è erogato esclusivamente in modalità telematica tramite il portale dedicato, accessibile dalla sezione del sito web della Ragioneria Generale dello Stato, di cui al comma 5.
- 11. Con uno o più decreti del Ministero dell'economia e delle finanze, da adottarsi entro sessanta giorni dalla data di entrata in vigore del presente decreto, ***sono fornite le istruzioni di natura procedurale e tecnico contabile in relazione all'utilizzo dei modelli di raccordo fra il piano dei conti di cui alla milestone M1C1-108 e le voci dei principali piani dei conti e modelli contabili vigenti***, nonché alle modalità di erogazione del primo ciclo di formazione di base e alle modalità di trasmissione telematica degli schemi di bilancio, di cui al comma 6, alla Ragioneria generale dello Stato.
- 12. All'attuazione delle disposizioni di cui ai commi da 3 a 11 ***si provvede nell'ambito delle risorse umane, strumentali e finanziarie disponibili*** a legislazione vigente e, comunque, senza nuovi o maggiori oneri per la finanza pubblica.

5.1 Le tappe fondamentali della Riforma Accrual (7/7) - Art. 10 D.L. n. 113/2024

Determina del Ragioniere Generale dello Stato n. 259 del 26 novembre 2024

Elenco delle amministrazioni pubbliche assoggettate agli adempimenti della fase pilota 2025

Istruzioni alle amministrazioni pubbliche assoggettate alla fase pilota 2025

Con Decreto del Ministero dell'Economia e delle Finanze approvato il 23 dicembre 2024 (emanato ai sensi dell'articolo 10, comma 11 del decreto-legge del 9 agosto 2024, n. 113 convertito, con modificazioni, con la legge n. 143 del 7 ottobre 2024) sono fornite le istruzioni di natura procedurale e tecnico contabile in relazione:

- all'utilizzo dei modelli di raccordo fra il piano dei conti multidimensionale e le voci dei principali piani dei conti e modelli contabili vigenti;
- alle modalità di erogazione del primo ciclo di formazione di base;
- alle modalità di trasmissione telematica degli schemi di bilancio alla RGS.

I Vantaggi informativi

- Il Sistema unico di contabilità pubblica accrual per tutta la Pubblica Amministrazione ha il vantaggio di offrire informazioni aggiuntive rispetto alla contabilità finanziaria "armonizzata", applicata solo da Regioni ed Enti Locali ai sensi della Legge-delega n. 42/2009 e del Dlgs. n. 118/2011.

L'obbiettivo è determinare il Patrimonio netto e le sue variazioni

- In pratica, l'applicazione, alle Amministrazioni pubbliche, della contabilità economico - patrimoniale, essendo finalizzata ad offrire informazioni contabili centrate sul Patrimonio netto e sulle sue variazioni (Risultato economico), permetterà di rilevare tutti gli elementi dell'attivo e del passivo e, non solo i flussi di cassa, come avviene per la contabilità finanziaria pura.

La capacità informativa degli schemi di bilancio

- Sotto questo profilo, come evidenziato in seno al quadro concettuale, gli schemi di bilancio consentiranno una ancor più approfondita verifica sui risultati conseguiti dalle Amministrazioni pubbliche, offrendo le relative informazioni nei singoli prospetti contabili:
  A. Stato patrimoniale;
  B. Conto economico;
  C. Rendiconto finanziario.

L'abbandono dell'attuale matrice di correlazione

- In termini operativi, il nuovo impianto, con ogni probabilità, vedrà l'abbandono dell'attuale matrice di correlazione (già facoltativa), dato che i movimenti contabili in partita doppia non potranno più essere derivati da quelli della contabilità finanziaria.

Un nuovo assetto informativo

- Sempre in tema di relazioni, tra la contabilità finanziaria e, la contabilità "accrual", si dovrà necessariamente pensare ad un sistema nel quale, sulla base di una mappatura di fatti/processi gestionali, l'assetto informativo dovrà consentire di rilevare in maniera distinta le scritture contabili nei due sistemi, in base alle rispettive regole.

L'autonomia della contabilità economico - patrimoniale

- In definitiva, la contabilità economico - patrimoniale, in base al principio accrual, si eleverà a modello contabile autonomo e, con pari valenza rispetto al sistema di contabilità finanziaria.
- In una prima fase transitoria, molto probabilmente, tali sistemi contabili (contabilità finanziaria e, contabilità accrual) coesisteranno, sebbene in maniera parallela e autonoma.

5.4 Come svolgere la rilevazione; valutazione; rappresentazione dei fatti gestionali?

Sempre in attuazione di quanto previsto dalla milestone M1C1-108, la realizzazione del nuovo modello contabile «Accrual» implica la predisposizione dei seguenti documenti tecnici a cura dello Standard Setter Board:

- Il Quadro concettuale (già approvato nel 2022);
- Diciotto Standard contabili (principi applicati);
- Diciotto Linee guida;
- Il Piano dei Conti Unico.

Nelle prossime sezioni, ci soffermeremo brevemente su ciascuno di essi delineandone gli aspetti principali al fine di illustrare gli elementi essenziali del nuovo modello contabile.

Il d.lgs. 118/2011 ….

- **Costituisce indubbiamente un grade passo in avanti in un'ottica di contabilità economico-patrimoniale rispetto alla situazione precedente (prospetto di conciliazione).**
- **In precedenza gli enti potevano arrivare al conto economico e al conto del patrimonio mediante un sistema di rilevazioni in partita doppia (senza matrice) allegando il prospetto di conciliazione come mera formalità. Quanti lo facevano?: pochissimi e quei pochi cercavano di creare delle correlazioni tra capitoli della contabilità finanziaria e piano dei conti della contabilità economico patrimoniale…**
- **È sufficiente per avere un vero quadro economico – patrimoniale ?**
  - ✓ **NO (la matrice deve essere superata) anche se sono stati fatti dei miglioramenti in termini di attendibilità del dato….ed in questo è stato importante il contributo di Cndcec/Ancrel (quadrature, check e verifiche su conto economico e stato patrimoniale).**
  - ✓ **Rimane, ad oggi, un contesto in cui la contabilità economico-patrimoniale è subordinata alla contabilità finanziaria.**
- **L'avvento della riforma «accrual» porterà evidenti cambiamenti nella fase di rendicontazione. Sarà necessario, tuttavia, che la contabilità economico-patrimoniale non abbia solo una finalità conoscitiva ma produca effetti giuscontabili concreti.**

Il d.lgs. 118/2011 ….

- **Da un punto di vista della programmazione, sarà determinante capire quale sarà il ruolo della contabilità finanziaria.**
- **La maggior parte delle modifiche dal XIII° correttivo (1/9/2021) in poi sono dovute alla necessità di superare alcune inevitabili storture dell'attuale sistema di contabilità economico – patrimoniale che, pur presentando un indiscutibile miglioramento rispetto a quanto avveniva prima dell'armonizzazione, è condizionato dall'impianto e dalle regole della contabilità finanziaria potenziata.**
- **Già nei Principi di Vigilanza e Controllo per i Revisori Enti Locali (CNDCEC, 2019) era stato chiarito che la matrice di correlazione non poteva costituire un vincolo per l'Ente:**
  - ✓ **documento 9 dei Principi di Vigilanza, prevede che: «..può accadere che qualche conto non sia associato o la regola contabile esposta non si addica pienamente alla transazione compiuta dall'Ente. In queste circostanze è accettabile una deroga motivata alla matrice stessa».**

…ora road to accrual…MA è necessario:

1. **Individuare obbiettivi di valutazione in termini economico-patrimoniali**
2. **Semplificare contabilità finanziaria nel caso di coesistenza dei due sistemi**
3. **Sperimentazione: la direttiva 2011/85/UE prorogata al 2030…utilizziamo questo tempo oltre le scadenze del PNRR**

1) Individuare obbiettivi di valutazione in termini economico-patrimoniali

Nell'attuale ordinamento, l'unico caso di un parametro tratto dalla contabilità economico-patrimoniale che ha efficacia in termini di regole di finanza pubblica:

comma 866, art. 1, legge n. 205/2017, così come modificato dall'art. 11-bis , comma 4, d.l. 14 dicembre 2018, n. 135: «Gli enti locali possono avvalersi della possibilità di utilizzo dei proventi derivanti dalle alienazioni patrimoniali, anche derivanti da azioni o piani di razionalizzazione, per finanziare le quote capitali dei mutui o dei prestiti obbligazionari in ammortamento nell'anno o in anticipo rispetto all'originario piano di ammortamento. Tale possibilità è consentita esclusivamente agli enti locali che:

a) dimostrino, con riferimento al bilancio consolidato dell'esercizio precedente, un rapporto tra totale delle immobilizzazioni e debiti da finanziamento superiore a 2; (….nel mondo accrual il bilancio consolidato assumerà ancora più rilevanza)
b) in sede di bilancio di previsione non registrino incrementi di spesa corrente ricorrente, come definita dall'allegato 7 annesso al decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118;
c) siano in regola con gli accantonamenti al fondo crediti di dubbia esigibilità».

Capacità indebitamento, art. 204 Tuel..non più attuale…Parametri di deficitarietà, non efficaci…….

2) Semplificare contabilità finanziaria nel caso di coesistenza dei due sistemi

Semplificazione dell'attuale impianto di contabilità finanziaria, ad esempio:

1) **deve essere alzato il livello di autorizzazione riducendo le numerose tipologie di variazione di bilancio oggi definite dall'articolo 175 del Tuel, lasciando alla contabilità economico-patrimoniale la rilevazione dei dati analitici (oggi la contabilità economico-patrimoniale del d.lgs 118/2011 di fatto non viene usata per il controllo di gestione)**
2) **vanno eliminati tutti i regolarizzi contabili dovuti al principio della rilevazione della transazione non monetaria (opere a scomputo, incentivi tecnici, permute, etc...).**
3) **eliminazione di tutti i vincoli di cassa (previsti per gli enti locali e non per le Regioni).**
4) **eliminazione delle partite di giro.**
5) **riflessione sul fondo pluriennale vincolato.**
6) **.....altre ancora, esempio Modello 22.....Resa del conto del consegnatario delle azioni.....**

3) Sperimentazione

Serve un percorso graduale nel quale fare una vera sperimentazione ragionando anche di come la riforma accrual possa e debba coordinarsi con la riforma del Tuel.

Parere di ARCONET – seduta del 13 aprile 2022

I rappresentanti del CNDCEC non formulano osservazioni al quadro concettuale, giudicato in maniera positiva da un punto di vista tecnico, ma condividono la necessità di chiarire il contesto su cui si muoverà la riforma rispetto all'attuale quadro di riferimento. Segnalano che è impensabile pensare di proporre un sistema duale e parallelo ed apprezzano la proposta del Presidente della Commissione di un percorso di sperimentazione della sola contabilità economico patrimoniale per un ristretto gruppo di enti.

L'integrazione tra la contabilità finanziaria e quella economico-patrimoniale deve avvenire tramite sistemi ERP senza che la prima condizioni e vincoli la seconda.

Si deve procedere con la «mappatura dei fatti di gestione»

Il sistema informativo consentirà di effettuare le rilevazioni contabili secondo le rispettive regole in base ai fatti di gestione. Oggi, invece, le rilevazioni in contabilità economico-patrimoniali discendono automaticamente (nel 90% dei casi) dalle rilevazioni in contabilità finanziaria.

3) Sperimentazione

Il sistema InIt necessario per tale riforma sarà inizialmente in uso presso i Ministeri,. Successivamente sarà messo a disposizione delle altre amministrazioni pubbliche.
https://www.rgs.mef.gov.it/VERSIONE-I/e_government/amministrazioni_centrali/inIt/

Sarà tuttavia necessario definire regole di comparto per presidiare i vincoli finanza pubblica e decidere come gestire la fase autorizzatoria

Es: ISTAT è passata dalla contabilità finanziaria (dal 1° gennaio 2022) ad un budget autorizzatorio, piano degli investimenti…unica contabilità

Alcuni esempi di importanti cambiamenti dell'impianto «accrual»:

- **Ricezione/emissione delle fatture e definizione della competenza d'esercizio**
- **Rilevazione degli incassi in c/c postali e c/c bancari diversi dal Tesoriere**
- **Contributi a rendicontazione**
- **Fondo svalutazione crediti e Fondi accantonamento**

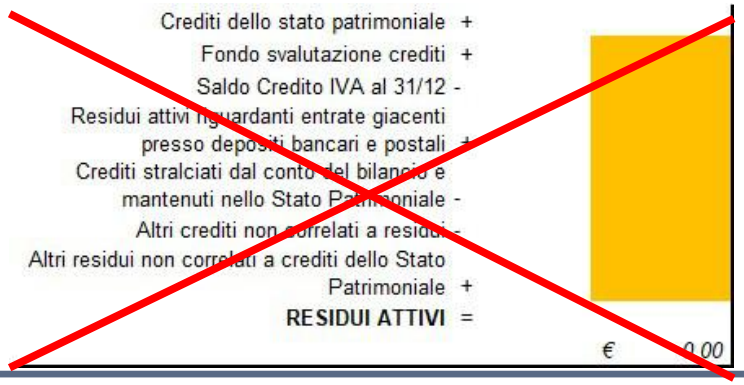
Ricezione/emissione delle fatture e definizione della competenza di esercizio

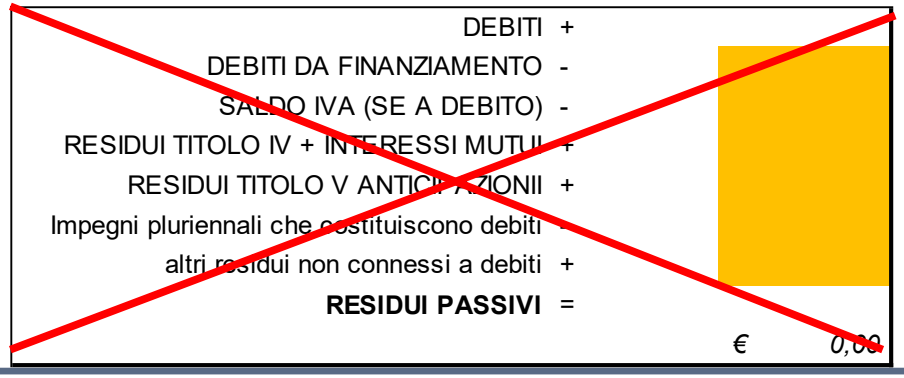
A nulla rileverà l'accertamento o la liquidazione (fasi della contabilità finanziaria) quello che conterà sarà l'effettiva emissione o ricezione (con accettazione) della fattura che sarà rilevata in base all'effettiva competenza economica.

Non sarà rilevante nemmeno la fase del riaccertamento ordinario dei residui per determinare la competenza economica o meno di un ricavo/provento o di un costo/onere.

Non sarà nemmeno necessario definire, trovare una correlazione tra residui attivi / crediti e residui passivi / debiti. Sino ad ora, anche in base alle indicazioni di Cndcec / Ancrel visto l'attuale sistema, i revisori erano chiamati a questa verifica di quadratura.

In prospettiva questo non avrà senso. La fonte del dato sarà la contabilità economico-patrimoniale in senso accrual.





Rilevazione degli incassi in c/c postali e c/c bancari diversi dal Tesoriere

Non sarà più necessario gestire con scritture ad hoc la mancata rilevazione dell'incasso nei c/c postali o nei c/c bancari (mutui CDP) tramite reversale in tesoreria entro la fine dell'esercizio.

Come noto la reversale per le somme incassate dopo la chiusura della tesoreria avviene nel mese di gennaio. Si tratta di somme che insistono su residui attivi ma che non rappresentano crediti in quanto già incassate. In un sistema «accrual» queste rilevazioni non si effettueranno. L'incasso viene rilevato a prescindere dall'effettiva reversale.

PROSPETTO DIMOSTRATIVO DEL RISULTATO DI AMMINISTRAZIONE

		GESTIONE		
		RESIDUI	COMPETENZA	TOTALE
Fondo cassa al 1° gennaio				0,00
RISCOSSIONI	(+)	0,00	0,00	0,00
PAGAMENTI	(-)	0,00	0,00	0,00
SALDO DI CASSA AL 31 DICEMBRE	(=)			0,00
PAGAMENTI per azioni esecutive non regolarizzate al 31 dicembre	(-)			0,00
FONDO DI CASSA AL 31 DICEMBRE	(=)			0,00
RESIDUI ATTIVI	(-)	0,00	0,00	0,00
di cui derivanti da accertamenti di tributi effettuati sulla base della stima del dipartimento delle finanze				0,00
RESIDUI PASSIVI	(-)	0,00	0,00	0,00
FONDO PLURIENNALE VINCOLATO PER SPESE CORRENTI [1]	(-)			0,00
FONDO PLURIENNALE VINCOLATO PER SPESE IN CONTO CAPITALE [1]	(-)			0,00
FONDO PLURIENNALE VINCOLATO PER INCREMENTO DI ATTIVITA' FINANZIARIE [1]	(-)			0,00
RISULTATO DI AMMINISTRAZIONE AL 31 DICEMBRE — (A) [2]	(=)			0,00

IV			*Disponibilità liquide*		
	1		Conto di tesoreria	**0,00**	**0,00**
		a	*Istituto tesoriere*	0,00	0,00
		b	*presso Banca d'Italia*	0,00	0,00
	2		Altri depositi bancari e postali	0,00	0,00
	3		Denaro e valori in cassa	0,00	0,00
	4		Altri conti presso la tesoreria statale intestati all'ente	0,00	0,00

Stesso tema si propone per le partite di giro che oggi producono delle scritture contabili con reversali e mandati reciproci che in una logica «accrual» non hanno alcun senso.

Contributi a rendicontazione

Oggi al momento dell'accertamento al titolo IV la matrice produce una scrittura: «crediti da Ministeri @ proventi per contributi agli investimenti» che poi è oggetto di risconto. Quando l'opera è terminata si procede alla sterilizzazione del contributo agli investimenti (quota annuale) con la medesima aliquota di ammortamento utilizzata per il cespite.

In base ad Itas 9, non si rileverà in contropartita un provento ma un debito: «crediti da Ministeri @ Debiti vs Ministeri» poiché qualora l'opera non fosse realizzata e correttamente rendicontata l'ente beneficiario deve restituire le somme all'ente erogante (es. PNRR).

Solo a rendicontazione avvenuta si procederà a stornare il debito e iscrivere un provento a conto economico. il provento potrà essere iscritto non in un'unica soluzione solo se nella delibera di concessione del contributo verrà esplicitato il tempo e le modalità di utilizzo del bene realizzato con il contributo.

Pertanto cambia la logica della competenza e gli enti dovranno anche procedere a «bonficare» lo stock di contributi agli investimenti presenti nello stato patrimoniale passivo al momento del passaggio al nuovo sistema.

Fondo svalutazione crediti e fondi accantonamento

Oggi il combinato disposto del principio 4/2 e 4/3 definisce le regole di calcolo del FCDE e del rapporto tra lo stesso FCDE e il fondo svalutazione crediti della contabilità economico-patrimoniale. Tale correlazione perderà di significato, tuttavia si ritiene che sia necessario definire delle regole di dettaglio in ordine alla svalutazione dei crediti rispetto a quelle definite dagli ITAS.

~~COMPOSIZIONE~~ CONFRONTO FONDO CREDITI DI DUBBIA ESIGIBILITA' - FONDO SVALUTAZIONE CREDITI	TOTALE CREDITI	FONDO SVALUTAZIONE CREDITI
RESIDUI ATTIVI NEL CONTO DEL BILANCIO TITOLI DA 1 A 5	*(g)*	*(h)*
CREDITI STRALCIATI DAL CONTO DEL BILANCIO	*(i)*	*(l)*
ACCERTAMENTI IMPUTATI AGLI ESERCIZI SUCCESSIVI A QUELLO CUI IL RENDICONTO SI RIFERISCE *(m)*		
TOTALE		

(m) trattasi solo degli accertamenti pluriennali di entrate riguardanti il titolo 5 ,~~6, 7~~ e gli accertamenti pluriennali derivanti dalla rateizzazione delle entrate dei titoli 1 e 3.

Per i fondi accantonamenti, oggi il principio 4/3 definisce la correlazione tra quelli presenti nel risultato di amministrazione e quelli iscritti a stato patrimoniale (salvo eccezioni come il FAL, il FGDC, il Fondo obbiettivo di finanza pubblica, il Fondo perdite partecipate nel caso di applicazione del metodo di valutazione al patrimonio netto).....ITAS 13 è molto rigoroso nella definizioni dei fondi rischi e passività potenziali....per cui alcuni fondi oggi presenti nello risultato di amministrazione non avranno i requisiti per l'iscrizione a stato patrimoniale.

Sezioni Riunite in sede di Controllo – Audizione Maggio 2024

«Sempre nell'ambito del tema del controllo, per quanto attiene alle implicazioni della riforma della governance europea con particolare riferimento alla revisione della direttiva 2011/85/UE relativa ai requisiti dei quadri nazionali di bilancio, si ricorda che al riguardo la Corte, nella citata memoria dell'ottobre scorso, ha già avuto modo di far presente, al punto 17, le proprie valutazioni. Si tratta dell'esigenza che, in riferimento ai sistemi nazionali di contabilità pubblica, **gli Stati membri si dotino, entro il 2030, di assetti di contabilità finanziaria fondati sul principio di competenza, integrati, completi e armonizzati a livello nazionale, tali da coprire tutti i sottosettori dell'amministrazione pubblica e da contenere le informazioni fondate sia sul principio di cassa, sia sul principio di competenza, necessarie per predisporre i dati basati sulle norme SEC 2010.**

In merito a ciò, la Corte ha osservato che il riferimento alla contabilità finanziaria e, al suo interno, a quella di competenza, sembrerebbe rafforzare anche a livello europeo, il ruolo rilevante svolto dalla contabilità finanziaria medesima nella sua evoluzione anche su base accrual, sottolineando la necessità di accelerare su questo fronte il processo di armonizzazione di tutti i soggetti pubblici interni.

LB 2025 - Obbiettivi Finanza pubblica in CO.FI sino al 2029

Sezioni Riunite in sede di Controllo – Audizione Maggio 2024

In tal senso si muove, come è noto, una Riforma del quadro di governance economica dell'UE Sezioni riunite in sede di controllo delle riforme abilitanti del Piano Nazionale di Ripresa e Resilienza (riforma 1.15), che punta a dotare le pubbliche amministrazioni italiane di un sistema unico di contabilità economico-patrimoniale accrual, fermo rimanendo che, sul piano interno, potranno essere valutati i raccordi con i vigenti principi anche di ordine costituzionale relativi alla contabilità finanziaria. ……

……Al momento, si può solo ricordare in questa sede che la scelta tra diversi sistemi di contabilità pubblica attiene a questioni che vanno al di là del dato meramente tecnico ed involgono considerazioni anche di natura costituzionale, come prima accennato, almeno nel nostro ordinamento».

LB 2025 - Obbiettivi Finanza pubblica in CO.FI sino al 2029

Quali prospettive?

Resta il fatto che i due sistemi possono portare a valutazioni antitetiche rispetto allo stesso fenomeno.

Esempi:

- **Avanzo corrente applicato al bilancio per spesa corrente non ricorrente. L'ente sarà in perfetto equilibrio finanziario ma conseguirà un deficit economico.**
- **Una Regione che si indebita per finanziare un investimento di un Comune, riduce il suo patrimonio netto ed incrementa quello del Comune pur rispettando gli equilibri finanziari.**

Inoltre come precisato in alcuni esempi in precedenza, ci sono diverse distonie tra i nuovi criteri sanciti dagli ITAS e le regole di definizioni di entrate e spese del d.lgs 118/2011 da cui poi derivano in via subordinata, le scritture in partita doppia.

Quale sarà il ruolo della competenza finanziaria potenziata?

Tendenze in atto….

Da un lato la competenza economica in senso accrual, dall'altro l'enfasi alla programmazione dei flussi di cassa (prospetto ex art. 6 DL 155/2024) ……nell'ITAS 1 è previsto oltre che il rendiconto finanziario dei flussi di cassa anche uno stato patrimoniale dove le attività e passività sono distinte in correnti e non correnti…..

Riforma Accrual: primi suggerimenti operativi

Sistemi informativi e analisi dei processi - ***Occorrerà una rimodulazione dei sistemi informativi,*** inerenti, per esempio, alla gestione:
delle risorse umane;
dell'IVA;
del patrimonio,
delle locazioni/concessioni,
nonché l'adozione, di nuovi documenti (per esempio i *Buoni d'ordine)* per assicurare il costante aggiornamento delle registrazioni contabili e, l'individuazione univoca delle transazioni economiche e, dei relativi documenti contabili, in primis, delle fatture ricevute ed emesse.

Sistema inventariale - ***Centrale sarà il ruolo della gestione del patrimonio***, già con il D.lgs.118/2011 si è compreso che non può esistere un inventario fisico distinto da quello contabile.

Aggiornamento del personale - Per svolgere efficacemente gli adempimenti connessi all'introduzione della nuova contabilità accrual, occorrerà, infine, avviare percorsi di formazione e aggiornamento delle risorse umane impiegate anche in vista dell'adozione di nuovi programmi informatici

QUESTIONARIO CORTE DEI CONTI RENDICONTO 2024

3. L'ente ha aggiornato gli inventari per determinare l'effettiva consistenza del patrimonio?

3.1 Nel caso di risposta affermativa indicare la data di ultimo aggiornamento:

Inventario di settore	Ultimo anno di aggiornamento
Immobilizzazioni immateriali	
Immobilizzazioni materiali di cui:	
- inventario dei beni immobili	
- inventario dei beni mobili	
Immobilizzazioni finanziarie	
Rimanenze *(rilevazione facoltativa)*	

Pagina 1

QUESTIONARIO CORTE DEI CONTI RENDICONTO 2024

4. La struttura del patrimonio netto è conforme con i principi che richiedono la distinzione delle sue componenti in fondo di dotazione, riserve di capitale, riserve da permessi di costruire, riserve indisponibili per beni demaniali e patrimoniali indisponibili e per i beni culturali e altre riserve disponibili, indisponibili e indisponibili negative?

4.1 Nella Relazione sulla gestione allegata al rendiconto si dà conto:

a) delle modalità di valutazione delle singole poste attive e passive dello stato patrimoniale?

b) delle eventuali componenti del patrimonio in corso di ricognizione o in attesa di perizia?

c) della giustificazione della variazione di patrimonio netto intervenuta nell'esercizio?

d) della modalità di determinazione delle voci di conto economico?

4.1.1. Nel caso di risposte negative fornire spiegazioni: