

**Il rispetto del principio generale della
competenza finanziaria potenziata:
*esempi di specifiche modalità di
contabilizzazione***

Dott.ssa Paola Mariani

IL DECRETO LEGISLATIVO N. 118 DEL 2011

- definisce i principi generali della riforma degli enti territoriali**

- rinvia l'individuazione dei contenuti specifici della riforma ad un successivo decreto legislativo integrativo**

IL DECRETO LEGISLATIVO N. 118 DEL 2011

IL D.LGS: N. 126 DEL 2014 INTEGRATIVO E CORRETTIVO DEL D.LGS. N.118 DEL 2011 È UN COMPLESSO E CORPOSO INSIEME COORDINATO DI NORME ED ALLEGATI CHE:

- integra il d.lgs. n. 118 del 2011**

- definisce l'ordinamento contabile delle regioni**

- adegua il TUEL**

IL DECRETO LEGISLATIVO N. 118 DEL 2011

L'ARMONIZZAZIONE CONTABILE DEGLI ENTI TERRITORIALI È CARATTERIZZATA:

- dalla condivisione degli obiettivi della riforma**
- dal metodo di lavoro «partecipato» con cui è stata realizzata**
- dal rafforzamento della competenza legislativa dello Stato nel tempo (l.cost. n. 3 del 2001, che ha inserito l'armonizzazione tra le materie di legislazione concorrente e la l.cost. 1 del 2012 che ne ha attribuito la competenza esclusiva allo Stato)**

IL DECRETO LEGISLATIVO N. 118 DEL 2011

PREVEDE L'ADOZIONE DEL MEDESIMO:

- schema di bilancio finanziario (per missioni e programmi) ed economico patrimoniale**

- piano dei conti integrato**

- sistema di principi contabili generali e applicati**

IL DECRETO LEGISLATIVO N. 118 DEL 2011

PREVEDE ANCHE:

- il potenziamento del principio contabile generale della competenza finanziaria**

- l'unificazione del bilancio di previsione annuale e pluriennale autorizzatorio**

IL NUOVO PRINCIPIO DELLA COMPETENZA FINANZIARIA POTENZIATA

l'allegato n. 1, paragrafo 16, al d.lgs. n. 118 del 2011 è la prima definizione legislativa del principio contabile generale della competenza finanziaria che individua con precisione il criterio di individuazione degli esercizi di competenza degli accertamenti e degli impegni, prevedendo che “Tutte le obbligazioni giuridicamente perfezionate attive e passive, che danno luogo a entrate e spese per l'ente, devono essere registrate nelle scritture contabili quando l'obbligazione è perfezionata, con imputazione all'esercizio in cui l'obbligazione viene a scadenza. E' in ogni caso, fatta salva la piena copertura finanziaria degli impegni di spesa giuridicamente assunti a prescindere dall'esercizio finanziario in cui gli stessi sono imputati”

IL NUOVO PRINCIPIO DELLA COMPETENZA FINANZIARIA POTENZIATA

per gli enti che adottano la contabilità finanziaria, il principio della competenza finanziaria, costituisce il criterio di imputazione agli esercizi finanziari delle obbligazioni giuridicamente perfezionate attive e passive (accertamenti e impegni)

IL NUOVO PRINCIPIO DELLA COMPETENZA

FINANZIARIA POTENZIATA

A CAUSA DELLE CRITICITÀ DEL PRINCIPIO DELLA COMPETENZA FINANZIARIA VIGENTE (E A CAUSA DELL'ART. 183, COMMA 5 DEL TUEL) IL RENDICONTO NON SVOLGE PIENAMENTE LA FUNZIONE CONOSCITIVA CHE CARATTERIZZA LA CONTABILITÀ PUBBLICA:

- gli impegni ed i residui passivi comprendono gli accantonamenti e i debiti futuri e non è possibile riconoscere i debiti effettivi nei confronti di terzi**
- gli accertamenti comprendono crediti futuri e non è possibile riconoscere i crediti di dubbia esazione**
- l'equilibrio finanziario non considera la scadenza delle obbligazioni e consente l'equilibrio tra obbligazioni attive a lungo termine con obbligazioni passive a breve termine**

IL NUOVO PRINCIPIO DELLA COMPETENZA FINANZIARIA POTENZIATA

IL NUOVO PRINCIPIO DELLA COMPETENZA FINANZIARIA POTENZIATA CONSENTE DI :

- rafforzare la programmazione di bilancio**
- conoscere i debiti effettivi**
- evitare l'imputazione contabile di entrate future e di impegni
inesistenti**
- favorire la modulazione dei debiti secondo gli effettivi fabbisogni**

IL NUOVO PRINCIPIO DELLA COMPETENZA FINANZIARIA POTENZIATA

*CON LA COMPETENZA POTENZIATA IL RENDICONTO RIACQUISTA LA
FONDAMENTALE FUNZIONE CONOSCITIVA CHE CARATTERIZZA I DOCUMENTI
CONTABILI:*

- gli accertamenti, gli impegni ed i residui rappresentano solo crediti e debiti dell'ente "scaduti" (gli impegni esigibili negli esercizi successivi sono rappresentati in un documento contabile dedicato)**
- è imposto l'equilibrio tra debiti e crediti esigibili nel medesimo esercizio**
- le spese decise e non ancora attuate ed eseguite (che non hanno dato luogo ad obbligazioni) sono oggetto di prenotazione e non sono rappresentate nel consuntivo**

IL NUOVO PRINCIPIO DELLA COMPETENZA FINANZIARIA POTENZIATA

CARATTERI FONDAMENTALI:

- rilevanza contabile alla dimensione temporale (al fine di valorizzare la programmazione)**
- natura autorizzatoria del bilancio pluriennale, (il bilancio di previsione annuale e pluriennale sono stati riuniti in un unico documento)**
- rilevanza agli equilibri di cassa obbligo (della copertura finanziaria, a prescindere dall'esercizio di imputazione della spesa).**

IL NUOVO PRINCIPIO DELLA COMPETENZA FINANZIARIA POTENZIATA

l'accertamento presuppone idonea documentazione e si perfeziona mediante l'atto gestionale con il quale vengono verificati ed attestati

- (a) la ragione del credito che dà luogo a obbligazione attiva;**
- (b) il titolo giuridico che supporta il credito;**
- (c) l'individuazione del soggetto debitore;**
- (d) l'ammontare del credito;**
- (e) LA RELATIVA SCADENZA**

non possono essere riferite ad un determinato esercizio finanziario le entrate per le quali non sia venuto a scadere nello stesso esercizio finanziario il diritto di credito

IL NUOVO PRINCIPIO DELLA COMPETENZA FINANZIARIA POTENZIATA

gli elementi costitutivi dell'impegno sono:

- (a) la ragione del debito**
- (b) la determinazione della somma da pagare**
- (c) il soggetto creditore**
- (d) la specificazione del vincolo costituito sullo stanziamento di bilancio**
- (e) LA RELATIVA SCADENZA**

non possono essere riferite ad un determinato esercizio finanziario le spese per le quali non sia venuta a scadere nello stesso esercizio finanziario la relativa obbligazione giuridica

LE SPESE DI PERSONALE

Nel rispetto del principio contabile generale della competenza finanziaria potenziata e del principio contabile applicato concernente la contabilità finanziaria n. 5.2, l'imputazione dell'impegno delle spese di personale riguardante i trattamenti fissi e continuativi, comunque denominati, in quanto caratterizzati da una dinamica salariale predefinita dalla legge e/o dalla contrattazione collettiva nazionale, è effettuata, per l'intero importo, automaticamente all'inizio di ciascun esercizio.

LE SPESE DI PERSONALE

Tale principio si applica anche alle spese del personale comandato, avvalso o comunque utilizzato da altra amministrazione pubblica, ancorché direttamente pagato da quest'ultima. In tali casi l'ente dovrà rilevare in entrata il relativo rimborso nelle entrate di bilancio.

I nuovi e maggiori oneri derivanti dal rinnovo del contratto collettivo nazionale, sono impegnati solo a seguito della firma del contratto, compresi i relativi oneri riflessi a carico dell'ente e quelli derivanti dagli eventuali effetti retroattivi del nuovo contratto, a meno che gli stessi contratti non prevedano il differimento degli effetti economici.

LE SPESE DI PERSONALE

Nelle more della firma del contratto, non potendo assumere impegni, si auspica che l'ente prudentemente accantoni, annualmente, le risorse necessarie a garantire i futuri equilibri economico finanziari, attraverso lo stanziamento in bilancio di appositi capitoli sui quali non è possibile assumere impegni ed effettuare pagamenti.

In caso di mancata sottoscrizione del contratto, le somme non utilizzate concorreranno alla determinazione del risultato di amministrazione.

LE SPESE DI PERSONALE RELATIVE AL TRATTAMENTO ACCESSORIO E PREMIANTE

Il principio della competenza finanziaria potenziata per il quale gli impegni sono imputati contabilmente all'esercizio in cui l'obbligazione è esigibile, si applica anche alle obbligazioni giuridiche riguardanti il trattamento accessorio erogato al personale per le indennità di turno, di reperibilità, di rischio, ecc.

Tali indennità sono corrisposte generalmente, con cadenza mensile, in relazione alle presenze in servizio o ad altri elementi di riferimento relativi al mese precedente.

LE SPESE DI PERSONALE RELATIVE AL TRATTAMENTO ACCESSORIO E PREMIANTE

Per le indennità accessorie del personale, relative al mese di dicembre, la disponibilità, solo nel mese successivo degli elementi di riferimento, determina lo slittamento della liquidazione e del pagamento ai primi mesi dell'esercizio successivo.

Per le indennità corrisposte nell'anno successivo, in quanto misurabili solo a consuntivo, l'impegno deve essere imputato contabilmente nell'esercizio in cui la prestazione è erogata, e quindi nell'esercizio successivo a quello in cui la prestazione è stata effettuata.

*LE SPESE DI PERSONALE RELATIVE AL TRATTAMENTO ACCESSORIO E
PREMIANTE*

Il principio applicato della contabilità finanziaria n. 5.2 distingue il momento della formale costituzione del “fondo per le politiche di sviluppo delle risorse umane e per la produttività”, dalla sottoscrizione della contrattazione integrativa che, in mancanza di accordo tra le parti entro la fine dell’esercizio finanziario cui si riferisce, può slittare all’esercizio successivo.

*LE SPESE DI PERSONALE RELATIVE AL TRATTAMENTO ACCESSORIO E
PREMIANTE*

Il fondo delle risorse destinate all'incentivazione delle politiche di sviluppo delle risorse umane e della produttività è annualmente costituito dai singoli enti, con proprio atto unilaterale, in conformità alle disposizioni di legge e della contrattazione nazionale e certificato dall'organo di revisione;

Il fondo ha natura di spesa vincolata e le risorse destinate alla copertura di tale stanziamento hanno natura di entrate vincolate al finanziamento del fondo.

LE SPESE DI PERSONALE RELATIVE AL TRATTAMENTO ACCESSORIO E PREMIANTE

La spesa riguardante il fondo per le politiche di sviluppo delle risorse umane e per la produttività, è interamente stanziata nell'esercizio cui la costituzione del fondo si riferisce, destinando la quota riguardante la premialità e il trattamento accessorio, da liquidare nell'esercizio successivo alla costituzione del fondo pluriennale vincolato, a copertura degli impegni destinati ad essere imputati all'esercizio successivo.

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

*LE SPESE DI PERSONALE RELATIVE AL TRATTAMENTO ACCESSORIO E
PREMIANTE*

Alla sottoscrizione della contrattazione integrativa si impegnano le obbligazioni relative al trattamento accessorio e premiante, imputandole contabilmente agli esercizi del bilancio di previsione in cui tali obbligazioni scadono o diventano esigibili.

Alla fine dell'esercizio, nelle more della sottoscrizione della contrattazione integrativa, sulla base della formale delibera di costituzione del fondo, le risorse destinate al finanziamento del fondo risultano definitivamente vincolate.

*LE SPESE DI PERSONALE RELATIVE AL TRATTAMENTO ACCESSORIO
E PREMIANTE*

Non potendo assumere l'impegno, le correlate economie di spesa confluiscono nella quota vincolata del risultato di amministrazione, immediatamente utilizzabili secondo la disciplina generale, anche nel corso dell'esercizio provvisorio.

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

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

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

*Nel caso di rateizzazione di entrate proprie l'accertamento dell'entrata è effettuato ed imputato all'esercizio in cui l'obbligazione nasce **a condizione che la scadenza dell'ultima rata non sia fissata oltre i 12 mesi successivi.***

*L'accertamento di entrate rateizzate oltre tale termine è effettuato nell'esercizio in cui l'obbligazione sorge **con imputazione agli esercizi in cui scadono le rate.***

Gli interessi attivi relativi alla rateizzazione devono essere imputati distintamente rispetto alle entrate cui si riferiscono.

*Per le entrate tributarie ed extratributarie
la scadenza del credito coincide
con l'esigibilità del credito.*

*Per le entrate derivanti da trasferimenti e
contributi da altre amministrazioni pubbliche
la scadenza del credito coincide
con l'esercizio finanziario in cui è adottato l'atto
amministrativo di impegno relativo al contributo o al
finanziamento.*

In caso di trasferimenti a rendicontazione erogati da un'amministrazione che adotta il principio della competenza finanziaria potenziata, l'amministrazione beneficiaria del contributo accerta l'entrata con imputazione ai medesimi esercizi in cui l'amministrazione erogante ha registrato i corrispondenti impegni. La delibera con cui un ente decide di erogare contributi "a rendicontazione" a favore di altri enti, per la realizzazione di determinate spese, costituisce un'obbligazione giuridicamente perfezionata, anche se condizionata alla realizzazione della spesa, a seguito della quale:

L'ente erogante è tenuto ad impegnare l'intera spesa prevista nella delibera, con imputazione agli esercizi in cui è prevista la realizzazione delle spese da parte dell'ente beneficiario (cronoprogramma);

L'individuazione degli esercizi cui imputare la spesa è effettuata sulla base dei programmi presentati dagli enti finanziati per ottenere il contributo;

L'ente beneficiario ha titolo ad accertare le entrate, con imputazione ai medesimi esercizi cui sono stati registrati gli impegni.

Le entrate tributarie gestite attraverso i ruoli ordinari e le liste di carico

sono accertate e imputate contabilmente all'esercizio in cui sono emessi il ruolo o le liste di carico, a condizione che la scadenza per la riscossione del tributo sia prevista entro i termini dell'approvazione del rendiconto (nei casi in cui la legge consente espressamente l'emissione di ruoli con scadenza nell'esercizio successivo).

*L'emissione di ruoli coattivi,
in quanto relativi ad entrate già accertate, non
comporta l'accertamento di nuove entrate.
Le sanzioni e gli interessi correlati ai ruoli coattivi sono
accertati per cassa.*

*Sono accertati per cassa anche le sanzioni e gli
interessi correlati ai ruoli coattivi riguardanti tipologie
di entrate diverse dai tributi, esclusi i casi in cui è
espressamente prevista una differente modalità di
accertamento.*

Le entrate tributarie riscosse attraverso il bilancio dello Stato o di altra amministrazione pubblica

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

Le entrate tributarie riscosse per autoliquidazione dei contribuenti sono accertate sulla base delle riscossioni riferibili all'anno precedente, effettuate entro la chiusura del rendiconto e comunque, entro la scadenza prevista per l'approvazione del rendiconto o nell'esercizio di competenza, per un importo non superiore a quello stimato dal competente Dipartimento delle finanze attraverso il portale per il federalismo fiscale.

La componente dell'avanzo costituita da residui attivi accertati sulla base di tale stima è evidenziata nella rappresentazione dell'avanzo di amministrazione.

La tassa automobilistica, l'imposta provinciale di trascrizione, la tassa relativa al rilascio delle licenze per la caccia e la pesca, il tributo speciale per il conferimento dei rifiuti in discarica e l'imposta sulle assicurazioni contro la responsabilità civile derivante dalla circolazione dei veicoli a motore, esclusi i ciclomotori

Sono accertate per cassa

Si raccomanda di gestire e controllare con attenzione i crediti derivanti dai tributi accertati per cassa.

sono accertate per cassa anche

*le entrate derivanti dalla lotta all'evasione,
delle entrate tributarie riscosse per cassa,
salvo i casi in cui la lotta all'evasione è
attuata attraverso l'emissione di ruoli e liste
di carico, accertate sulla base di documenti
formali emessi dall'ente e imputati
all'esercizio in cui l'obbligazione scade*

*Le entrate derivanti dalla gestione dei servizi
pubblici*

*sono accertate sulla base dell'idonea
documentazione che predispose l'ente
creditore ed imputate all'esercizio in cui
servizio è reso all'utenza.*

*Tale principio si applica anche nel caso in cui
la gestione del servizio sia affidata a terzi.*

Le entrate derivanti da interessi attivi

sono accertate imputandole all'esercizio in l'obbligazione giuridica attiva risulta esigibile.

Gli interessi bancari

esigibili alla data del 31 dicembre e comunicati nei primi mesi dell'anno successivo, possono essere accertati nell'anno successivo, con imputazione all'esercizio precedente, sulla base della comunicazione della banca o dell'incasso verificatosi prima dell'approvazione del rendiconto.

Le entrate per interessi di mora

(ad esempio per ritardato pagamento canoni affitto) sono accertate al momento dell'incasso.

Le entrate derivanti dalla gestione dei beni iscritti tra le immobilizzazioni del conto del patrimonio, quali locazioni e concessioni, sono accertate sulla base dell'idonea documentazione predisposta dall'ente creditore ed imputate all'esercizio in cui l'entrata è esigibile.

Le entrate derivanti da concessioni pluriennali, che non garantiscono accertamenti costanti negli esercizi e costituiscono entrate straordinarie non ricorrenti, sono considerate destinate al finanziamento di interventi di investimento.

Pur se il provvedimento di impegno deve annotare l'intero importo della spesa la registrazione avviene nel momento in cui l'impegno è giuridicamente perfezionato con imputazione agli esercizi finanziari in cui le singole obbligazioni passive risultano esigibili.

Non possono essere riferite ad un determinato esercizio finanziario le spese per le quali non sia venuta a scadere, nello stesso esercizio finanziario, la relativa obbligazione giuridica.

L'imputazione dell'impegno avviene:

Per l'acquisto di beni e servizi:

nell'esercizio in cui è adempiuta completamente la prestazione.

Per i contratti di affitto e di somministrazione periodica ultrannuale:

negli esercizi considerati nel bilancio di previsione, per la quota annuale della fornitura di beni e servizi nel caso di contratti di affitto e di somministrazione periodica ultrannuale.

Per gli aggi corrisposti sui ruoli:

nello stesso esercizio sul quale sono accertate le corrispondenti entrate, per l'importo previsto nella convenzione per la riscossione al netto del relativo accantonamento al fondo crediti di dubbia esigibilità.

Per i gettoni di presenza dei Consiglieri:

nell'esercizio in cui la prestazione è resa, anche se liquidati nell'esercizio successivo.

Per le commissioni riguardanti l'alienazione di beni, di titoli e di partecipazioni:

nello stesso esercizio in cui le corrispondenti entrate sono accertate per un importo pari a quello previsto dal contratto se il provento è incassato al netto.

La contabilizzazione di tali oneri è effettuata nel rispetto del principio dell'integrità del bilancio anche nel caso di assenza di pagamento effettivo.

La copertura delle spese per le commissioni per l'alienazione di beni immobili e di titoli e partecipazioni può essere costituita dalle entrate correlate.

*Per gli incarichi legali esterni la cui
esigibilità non è determinabile:*

*nell'esercizio in cui è firmato il contratto (in
deroga al principio della competenza finanziaria
potenziata per garantire la copertura).*

*Se a rendiconto l'obbligazione non è esigibile, si
provvede alla cancellazione dell'impegno ed alla sua
immediata reimputazione all'esercizio in cui si prevede
che sarà esigibile.*

Per gli incarichi legali esterni la cui esigibilità non è determinabile:

Nell'esercizio in cui l'impegno è cancellato si iscrive tra le spese il FPV al fine di consentire la copertura.

(Le variazioni agli stanziamenti del FPV e dell'esercizio in corso e dell'esercizio precedente sono effettuate con provvedimento della Giunta entro i termini previsti dal rendiconto).

Per evitare la formazione di debiti fuori bilancio l'ente chiede ogni anno al legale di confermare o meno il preventivo e di conseguenza provvede ad assumere eventuali ulteriori impegni.

Per i trasferimenti:

*nell'esercizio in cui viene adottato l'atto
amministrativo di attribuzione del trasferimento.*

*Se l'atto amministrativo prevede espressamente le
scadenze di erogazione del trasferimento l'impegno è
imputato negli esercizi in cui l'obbligazione viene a
scadenza.*

Per i contributi in conto interessi o contributi correnti di carattere pluriennale ricorrente:

negli esercizi finanziari in cui vengono a scadenza le singole obbligazioni individuate sulla base del piano di ammortamento del prestito. Per gli esercizi non gestiti si predispose l'impegno automatico sempre sulla base del piano di ammortamento.

Gli interessi passivi

sono imputati al bilancio dell'esercizio in cui viene a scadenza l'obbligazione giuridica passiva.

Gli interessi passivi riguardanti le operazioni di indebitamento

sono imputati in relazione al piano di ammortamento .

Per gli esercizi ancora non gestiti si predispose l'impegno automatico.

IL PRINCIPIO DELLA COMPETENZA FINANZIARIA APPLICATO ALLE PARTITE DI GIRO E AI SERVIZI PER CONTO TERZI

In deroga la principio generale n. 16 della competenza finanziaria, le obbligazioni giuridicamente perfezionate attive e passive che danno luogo a entrate e spese riguardanti le partite di giro e le operazioni per conto di terzi, sono registrate ed imputate all'esercizio in cui l'obbligazione è perfezionata e non all'esercizio in cui l'obbligazione è esigibile.

Ringrazio per l'attenzione

Dott.ssa Paola Mariani