



# **CORSO DI FORMAZIONE PER PUBBLICI AMMINISTRATORI**

## **ARMONIZZAZIONE CONTABILE DEGLI ENTI LOCALI**

*a cura di Anna Paschero*

Chivasso, 16 maggio 2015

# PERCHE' UNA NUOVA LEGGE

•IL • SISTEMA DI CONTABILITA' PUBBLICA VIGENTE FINO AL 2014, E I SISTEMI CHE L'HANNO PRECEDUTO, NON SONO ' RISULTATI IDONEI AD ASSICURARE UNA ADEGUATA FUNZIONE CONOSCITIVA DELLO STATO DEI CONTI PUBBLICI:

- **SISTEMI CONTABILI DIVERSI, A SECONDA DEI LIVELLI DI GOVERNO**
- **SCHEMI DI BILANCIO NON CONNETTIBILI TRA DI LORO**
- **PRINCIPI CONTABILI NON UNIFORMI**
- **IMPOSSIBILITA' DI CONOSCERE L'ENTITA' DEI DEBITI DELLE PUBBLICHE AMMINISTRAZIONI.**
- **DIFFICOLTA' DI RENDERE AFFIDABILI I CONTI PUBBLICI E GLI EQUILIBRI DI BILANCIO DELLA PUBBLICA AMMINISTRAZIONE**

# OGGETTO E OBIETTIVI DELLA RIFORMA

- Processo di riforma degli ordinamenti contabili pubblici diretto a rendere i bilanci delle amministrazioni pubbliche

**OMOGENEI, CONFRONTABILI E AGGREGABILI**

al fine di:

- ◆ Consentire il controllo dei conti pubblici nazionali (tutela della finanza pubblica)
- ◆ Verificare la rispondenza dei conti pubblici alle condizioni dell'articolo 104 del Trattato Istitutivo UE \*
- ◆ Favorire l'attuazione del federalismo fiscale

# ART. 104 trattato istitutivo dell'Unione Europea

(29 luglio 1992)

- Gli stati membri devono evitare disavanzi eccessivi
- La Commissione sorveglia i bilanci e l'entità del debito pubblico, esaminando la conformità alla disciplina di bilancio in base a due criteri :
  - ◆ Rapporto disavanzo/PIL ( $< 3\%$ )
  - ◆ Rapporto debito/PIL ( $< 60\%$ )
- Se uno Stato Membro non rispetta uno o entrambi i criteri la commissione redige una relazione che tiene conto di tutti i fattori significativi dello stato membro, relazione che viene trasmessa al Consiglio
- Il Consiglio formula raccomandazioni, che non sono rese pubbliche, allo Stato Membro per far cessare tale situazione. Se entro il periodo prescritto lo Stato non migliora la propria situazione, il Consiglio rende pubbliche le proprie raccomandazioni e intima allo Stato membro di assumere le misure necessarie.
- Il Consiglio può decidere di assumere una serie di misure: invitare la BEI a riconsiderare le sue politiche di prestiti, chiedere che venga costituito un deposito infruttifero presso la Comunità, infliggere ammende.

# PIU' DI CINQUE ANNI PER LA SUA ATTUAZIONE!

- **Legge 5 maggio 2009 n. 42 (art. 2 c. 2 lettera h)** “Delega al Governo in materia di federalismo fiscale, in attuazione dell'articolo 119 della Costituzione, **Art. 2 comma 7**
- **Legge 31 dicembre 2009 n. 196** “Legge di contabilità e di finanza pubblica” **Art. 1 comma 4** Come modificata dalla L. 39 del 7 aprile 2011
- **D.lgs 23 giugno 2011 n. 118 Titolo I<sup>^</sup>.** “Disposizioni in materia di armonizzazione dei sistemi contabili e degli schemi di bilancio delle Regioni, degli enti locali e dei loro organismi a norma degli articoli 1 e 2 della L. 42/2009
- **D.P.C.M. 28 dicembre 2011 – Sperimentazione (dal 1 gennaio 2012 al 31 dicembre 2014)**
- **D.L. 31 agosto 2013, n. 102 Art. 9** - Integrazioni e modifiche del decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118
- **Intesa sancita in Conferenza Unificata** nella riunione del **3 aprile 2014**
- **D.lgs 10 agosto 2014 n. 126** – disposizioni integrative e correttive del Dlg 118/2011 entrato in vigore il 12 settembre 2014.

# **DEFINIAMO L'AMBITO DI APPLICAZIONE**

**D.Lgs 118/2011 Art. 1 come  
modificato dal D.Lgs 126/2014**

SONO COINVOLTI, TUTTI GLI ENTI PUBBLICI A PARTIRE DALLO STATO, TUTTI GLI ENTI TERRITORIALI, REGIONI, PROVINCE, CITTA' METROPOLITANE, COMUNI A PRESCINDERE DALLA DIMENSIONE DEMOGRAFICA E TUTTI I LORO ORGANISMI ED ENTI STRUMENTALI ANCHE SE ADOTTANO LA CONTABILITA' ECONOMICO PATRIMONIALE .

# E LA TEMPISTICA APPLICATIVA DEL D.Lgs 118/2011 Art. 3

- Dal 2015 le amministrazioni pubbliche territoriali e i loro enti e organismi strumentali in contabilità finanziaria conformano la propria gestione **a regole contabili uniformi** definite sotto forma di **principi contabili generali** e di **principi contabili applicati**

# QUALI SONO I PRIMI ADEMPIMENTI CHE I COMUNI DEVONO AFFRONTARE A PARTIRE DALL'ANNO 2015

- Affiancare i nuovi schemi di bilancio di previsione e di rendiconto per **missioni** e **programmi** (con funzioni conoscitive) agli schemi di bilancio annuale e pluriennale e di rendiconto adottati nel 2014, che conservano la funzione autorizzatoria e valore giuridico ai fini della rendicontazione.
- Entrambe le versioni del bilancio e del rendiconto dovranno riportare le stesse risultanze contabili (classificazione dei dati con due differenti criteri). Il bilancio pluriennale predisposto secondo lo schema adottato nel 2014 ha valore autorizzatorio.
- **Riaccertamento straordinario dei residui per adeguare lo stock dei residui attivi e passivi alla nuova configurazione del principio della competenza finanziaria** (contestualmente all'approvazione del rendiconto 2014)



# RIACCERTAMENTO STRAORDINARIO DEI RESIDUI ATTIVI E PASSIVI (Art. 3 c. 7 Dlgs 118/2011 – all. 5/1 e 5/2)

- Per ciascun residuo occorre indicare:

- ◆ L'esercizio in cui l'obbligazione giuridicamente perfezionata è esigibile, con riferimento al quale il residuo, dopo essere stato cancellato in modo provvisorio, deve essere reimputato classificandolo come “da reimputare all'esercizio.....”

In base ai risultati della ricognizione occorre compilare gli allegati n. 5/1 e 5/2 che consentono di determinare il Fondo Pluriennale Vincolato e il risultato di amministrazione al 1 gennaio 2015 che costituiscono allegati obbligatori della delibera di riaccertamento straordinario .

- I residui attivi e passivi al 31 dicembre 2014 incassati e pagati nel corso del 2015 prima del riaccertamento straordinario (in conto residui) non devono essere oggetto di riaccertamento straordinario e sono conservati da i residui attivi e passivi al 31 dicembre 2014.
- Occorre che il sistema informativo contabile sia in grado di eliminare dalla ricognizione dei residui, tutti quelli incassati e pagati nel 2015 prima del riaccertamento straordinario.

## COSA FARE DAL 1 GENNAIO 2015? ULTERIORI ADEMPIMENTI

- Applicazione del principio contabile generale della **competenza finanziaria – potenziata** – per l'accertamento delle entrate e per l'impegno delle spese.
- Adozione del principio applicato della contabilità finanziaria (allegato 4/2)
- **Adozione del principio applicato della programmazione e predisposizione del primo DUP con riferimento al triennio 2016 - 2018 entro il 31 luglio 2015. (allegato 4/1)**

# LE PRIME ATTIVITA' NECESSARIE :

- ACCERTARE CHE I RESPONSABILI DEI SERVIZI PROVVEDANO ALL'ACCERTAMENTO DELLE ENTRATE E ALL'IMPEGNO DELLE SPESE NEL RISPETTO DELLE NUOVE NORME CONTABILI CONTENUTE NEGLI ARTT. 179 E 183 DEL TUEL.
  - ◆ Ovvero: accertamenti e impegni registrati solo in presenza di obbligazioni giuridicamente perfezionate, da **effettuare** nell'esercizio in cui l'obbligazione sorge
  - ◆ Indicazione della scadenza ai fini dell'individuazione dell'esercizio di **imputazione** dell'entrata e della spesa, esercizio in cui diventa esigibile (ad eccezione dei servizi in conto terzi e delle partite di giro)
- **E' IMPORTANTE IL PIENO COINVOLGIMENTO DELL'ENTE NEL SUO COMPLESSO E NON SOLO DEI SETTORI RAGIONERIA E BILANCIO NELL'ATTUAZIONE DELLA RIFORMA CONTABILE**

**E' FONDAMENTALE PER GLI AMMINISTRATORI POTER COMPRENDERE LE NUOVE MODALITA' GESTIONALI E DI PREDISPOSIZIONE DEI BILANCI AL FINE DI POTER SVOLGERE LA LORO FONDAMENTALE FUNZIONE DI INDIRIZZO E DI CONTROLLO.**

# LE PRIME ATTIVITA' NECESSARIE :

- **Riclassificazione per Missioni e Programmi dei capitoli e articoli del PEG (enti locali)** avvalendosi dell'apposito glossario (allegato 14/2) La nuova classificazione deve affiancare la vecchia al fine di consentire a partire dallo stesso PEG , l'elaborazione del bilancio di previsione secondo i due schemi.
- Si consiglia (anche se non è obbligatorio nel 2015 ) di effettuare la riclassificazione dei capitoli anche in considerazione del piano dei conti finanziario (quarto livello) . Sarà necessario spaccettare i capitoli e quindi è meglio farlo una volta sola. Dal piano dei conti deriva anche la classificazione per categorie di entrata e per macro aggregati di spesa necessaria per il rendiconto 2015 che dovrà essere anch'esso predisposto nelle due versioni.
- La riclassificazione dei capitoli e degli articoli è effettuata nel rispetto dell'art. 7 del Dlgs 118/2011 **che vieta l'adozione del criterio della prevalenza**, fatti salvi i casi in cui è espressamente consentito.

## LE PRIME ATTIVITA' NECESSARIE :

- Prevedere e disciplinare l'istituto della prenotazione dell'impegno, il cui ruolo è stato fortemente rivalutato dalla riforma; tale prenotazione è necessaria in tutti i casi in cui viene avviata una procedura di spesa nelle more della formalizzazione delle obbligazioni giuridicamente perfezionate e come possibile strumento per la gestione del fondo pluriennale vincolato;
- Attribuire evidenza contabile alla liquidazione della spesa rispettando il principio applicato della contabilità finanziaria n. 6.1 “la fase della liquidazione presenta una propria autonomia rispetto alla fase dell'ordinazione della spesa. Occorre superare la prassi che prevede la contestuale liquidazione e ordinazione: la liquidazione è registrata quando l'obbligazione è esigibile”;
- Prevedere che tutti gli elementi degli ordinativi di incassi e di pagamento siano correttamente compilati ;
- Determinare l'importo dei propri incassi vincolati al 1 gennaio 2015 in attuazione del principio applicato della contabilità finanziaria 10.6 – art. 195 TUEL

## LE PRIME ATTIVITA' NECESSARIE :

- Acquisire le informazioni necessarie per quantificare il **Fondo Crediti di dubbia esigibilità**, sia nel bilancio di previsione annuale e pluriennale sia come quota del risultato di amministrazione al 1 gennaio 2015 nell'ambito del riaccertamento straordinario dei residui in attuazione del principio applicato della contabilità finanziaria 3.3.
- Gli organismi strumentali (istituzioni etc.) degli enti locali in contabilità finanziaria devono adottare lo stesso ordinamento contabile dell'ente cui appartengono con la stessa gradualità prevista per il proprio ente di riferimento. Anche ai fini della predisposizione del bilancio consolidato.

# LE ATTIVITA' NECESSARIE DA FARE NEL 2015 PER IL 2016 :

- Nel 2015 gli enti devono avviare le attività necessarie a dare attuazione agli adempimenti rinviati al 2016 con particolare riferimento:
  - ◆ Aggiornamento delle procedure informatiche per la contabilità economico patrimoniale
  - ◆ Aggiornamento dell'inventario
  - ◆ Codifica dell'inventario secondo il piano patrimoniale del piano dei conti integrato (allegato n. 6)
  - ◆ Valutazione delle voci dell'attivo e del passivo nel rispetto del principio applicato della contabilità economico patrimoniale
  - ◆ Ricognizione del perimetro del Gruppo amministrazione pubblica ai fini del **bilancio consolidato**.

# IL NUOVO SISTEMA CONTABILE

- LA CONTABILITA' FINANZIARIA RAPPRESENTA IL **PRINCIPALE E FONDAMENTALE** SISTEMA CONTABILE AI FINI AUTORIZZATORI E DELLA RENDICONTAZIONE DELLA GESTIONE
- PREVEDE L'ADOZIONE DI UN BILANCIO FINANZIARIO **“AUTORIZZATORIO” ALMENO TRIENNALE DI COMPETENZA E DI CASSA** (QUEST' ULTIMO SOLO PER IL PRIMO ANNO)



# IL NUOVO SISTEMA CONTABILE

- LA CONTABILITA' ECONOMICO PATRIMONIALE SERVE A RAPPRESENTARE L'EQUILIBRIO ECONOMICO TRA LE RISORSE ECONOMICHE ACQUISITE E UTILIZZATE
- LA CONTABILITA' ECONOMICO PATRIMONIALE E' **INTEGRATA** ALLA CONTABILITA' FINANZIARIA
- GARANTISCE L'AGGIORNAMENTO DEL CONTO DEL PATRIMONIO
- CONSENTE LA PRESENTAZIONE DEL BILANCIO **“CONSOLIDATO”** DI OGNI PUBBLICA AMMINISTRAZIONE CON I PROPRI ENTI STRUMENTALI

# APPLICAZIONE DEI NUOVI PRINCIPI CONTABILI

- ***Le Amministrazioni Pubbliche conformano la propria gestione:***
  - ◆ ***ai principi contabili generali,***  
***(all. 1)***
  - ◆ ***ai principi contabili applicati:***  
***(all. 4)***

# PRINCIPI CONTABILI GENERALI

- *Allegato 1 (art. 3 c. 1)*

- ◆ Annualità
- ◆ Unità
- ◆ Universalità
- ◆ Integrità
- ◆ Veridicità, attendibilità, correttezza e comprensibilità
- ◆ **Significatività e rilevanza**
- ◆ Flessibilità
- ◆ **Congruità**
- ◆ **Prudenza**

# PRINCIPI CONTABILI GENERALI

*segue Allegato 1 (art. 3 c. 1)*

- ◆ Coerenza
- ◆ **Continuità e costanza**
- ◆ Comparabilità e verificabilità
- ◆ Neutralità
- ◆ Pubblicità
- ◆ **Equilibrio di bilancio**
- ◆ **Competenza finanziaria**
- ◆ Competenza economica
- ◆ **Prevalenza della sostanza sulla forma**

# PRINCIPIO DELL'EQUILIBRIO DI BILANCIO

*segue Allegato 1 (art. 3 c. 1)*

- ◆ Rappresenta un vincolo e riguarda il pareggio complessivo di competenza e di cassa attraverso una rigorosa valutazione di tutti i flussi di entrata e di spesa.
- ◆ Comporta la corretta applicazione di tutti gli altri equilibri finanziari, economici e patrimoniali, da verificare in sede di previsione ma anche durante la gestione e quindi nei risultati complessivi che si riflettono sul rendiconto.

# PRINCIPIO DELLA COMPETENZA FINANZIARIA

- *Costituisce il criterio di imputazione agli esercizi finanziari delle obbligazioni giuridicamente perfezionate attive e passive (accertamenti e impegni) .  
Tale principio si applica solo ai documenti di natura finanziaria che compongono il sistema di bilancio.*
- *Dette obbligazioni **attualmente** sono imputate nell'esercizio finanziario in cui sono perfezionate ed esistono norme e prassi di imputazione delle obbligazioni pluriennali agli esercizi successivi.*

# COME CAMBIA, CON IL NUOVO SISTEMA, IL PRINCIPIO DELLA COMPETENZA FINANZIARIA

- Le obbligazioni attive e passive giuridicamente perfezionate **sono registrate nelle scritture contabili nel momento in cui l'obbligazione sorge e si perfeziona, ma con imputazione all'esercizio nel quale esse vengono a scadenza.**
- E' fatta salva la piena copertura di impegni di spesa giuridicamente assunti a prescindere dall'esercizio finanziario in cui essi sono imputati

# Obiettivi della riforma

- *Conoscere i debiti effettivi delle amministrazioni pubbliche*
- *Evitare l'accertamento di entrate future e di impegni inesistenti*
- *Rafforzare la programmazione di bilancio*
- *Favorire la modulazione del ricorso al credito secondo gli effettivi fabbisogni*
- *Avvicinare la competenza finanziaria a quella economica*



# I PRINCIPI CONTABILI APPLICATI

- Sono norme tecniche di dettaglio, di specificazione e interpretazione delle norme contabili e dei principi generali e svolgono una funzione di completamento del sistema generale al fine di favorire comportamenti uniformi e corretti. La loro individuazione è avvenuta con il Decreto 126/2014 e i principi riguardano:
  - ◆ La programmazione
  - ◆ La contabilità finanziaria
  - ◆ La contabilità economico patrimoniale
  - ◆ Il bilancio consolidato